

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO  
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA  
MESTRADO PROFISSIONAL EM GESTÃO PÚBLICA**

**FREDERICO PERINI MUNIZ**

**A TRAJETÓRIA INSTITUCIONAL DO SISTEMA DE CONTROLE  
INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL: a emergência e a  
evolução da Controladoria Geral da União**

VITÓRIA  
2017

FREDERICO PERINI MUNIZ

**A TRAJETÓRIA INSTITUCIONAL DO SISTEMA DE CONTROLE  
INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL: a emergência e a  
evolução da Controladoria Geral da União**

Dissertação submetida ao Mestrado  
Profissional em Gestão Pública do  
Programa de Pós-Graduação em Gestão  
Pública da Universidade Federal do  
Espírito Santo.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Margareth Vetis  
Zaganelli

Co-Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Leice Maria  
Garcia

VITÓRIA

2017

Dados Internacionais de Catalogação-na-publicação (CIP)  
(Biblioteca Central da Universidade Federal do Espírito Santo, ES, Brasil)

---

M966t      Muniz, Frederico Perini, 1978-  
A trajetória institucional do sistema de controle interno do  
poder executivo federal : a emergência e a evolução da  
Controladoria Geral da União / Frederico Perini Muniz. – 2017.  
121 f. : il.

Orientador: Margareth Vetis Zaganelli.  
Coorientador: Leice Maria Garcia.  
Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública) –  
Universidade Federal do Espírito Santo, Centro de Ciências  
Jurídicas e Econômicas.

1. Brasil. Controladoria-Geral da União. 2. Direito  
administrativo. 3. Controle administrativo. 4. Administração  
pública. 5. Poder executivo. I. Zaganelli, Margareth Vetis. II.  
Garcia, Leice Maria. III. Universidade Federal do Espírito Santo.  
Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas. IV. Título.

CDU: 35

---

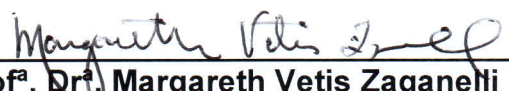
**FREDERICO PERINI MUNIZ**

**A TRAJETÓRIA INSTITUCIONAL DO SISTEMA DE CONTROLE  
INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL: A EMERGÊNCIA E A  
EVOLUÇÃO DA CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO**


Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas da Universidade Federal do Espírito Santo como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Gestão Pública.


Aprovada em 20 de setembro de 2017.

**COMISSÃO EXAMINADORA**


  
Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup>. Margareth Vetis Zaganelli  
Universidade Federal do Espírito Santo  
Orientador

p/

  
Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup>. Leice Maria Garcia  
Controladoria Geral da União  
Coorientadora (membro remoto)

  
Prof. Dr. Adriano Sant'Ana Pedra  
Advocacia Geral da União

p/

  
Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup>. Wanise Cabral Silva  
Universidade Federal Fluminense  
(membro remoto)

## RESUMO

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI) tem base constitucional e alcança todos os órgãos e entidades federais, além da execução de recursos públicos da União pelos entes federativos ou por organizações privadas. Insere-se no contexto dos mecanismos de controle que têm por objetivo verificar a legitimidade dos atos administrativos e averiguar a legalidade e eficácia dos gastos do setor público. Mesmo com tal competência e abrangência, a função de controle interno realizada pelo SCI ainda não foi abordada de forma adequada pela doutrina jurídica mais difundida. Institucionalmente, o SCI é relativamente novo e já sofreu mudanças significativas. Seu órgão central, o Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), ganhou novas atribuições desde sua criação e foi objeto de reforma administrativa no ano de 2016. Pretendeu-se, então, identificar as mudanças institucionais ocorridas na CGU e analisar como elas afetaram o SCI. Será utilizado o *path dependente* para traçar a trajetória institucional da CGU, demonstrando os caminhos jurídicos trilhados, bem como identificando os impactos dessas mudanças para o SCI.

**Palavras-chave:** Controle Administrativo Interno. Administração Pública. *Path dependent*. Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Controladoria Geral da União.

## **ABSTRACT**

The Internal Control System of the Federal Executive Power (SCI) has a constitutional basis and reaches all federal agencies and entities, as well as the execution of public resources of the Union by federal entities or private organizations. It is inserted in the context of control mechanisms whose purpose is to verify the legitimacy of administrative acts and to ascertain the legality and effectiveness of public sector expenditures. Even with such competence and scope, the internal control function carried out by the SCI has not yet been approached adequately by the most widespread legal doctrine. Institutionally, SCI is relatively new and has undergone significant changes. Its central agency, the Ministry of Transparency and Comptroller General of the Union (CGU), has gained new attributions since its inception and it has suffered an administrative reform in 2016. It was then intended to identify the institutional changes that occurred in the CGU and to analyze how they affected SCI. The path dependent will be used to trace the institutional trajectory of the CGU, demonstrating the legal paths traversed, as well as identifying the impacts of these changes for the SCI.

**Keywords:** Public Administrative Internal Control. Public administration. Path dependent. Internal Control System of the Federal Executive Power. General Comptroller of the Union.

## **LISTA DE SIGLAS E ABREVIações**

CF – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

CF de 1967 - Constituição da República Federativa do Brasil de 1967

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CEP - Comissão de Ética Pública

CGU – Controladoria Geral da União

COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

Conaci - Conselho Nacional de Controle Interno

IGF - Inspetoria Geral de Finanças

LAI – Lei de Acesso à Informação

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MF – Ministério da Fazenda

PEC – Proposta de emenda constitucional

SCI - Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal

Secin – Secretaria Central de Controle Interno SFC – Secretaria Federal de Controle Interno

STF – Supremo Tribunal Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCU - Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

|  |           |
|--|-----------|
| <b>1. INTRODUÇÃO.....</b>  | <b>9</b>  |
| <b>2. REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>  | <b>13</b> |
| 2.1.    PATH DEPENDENT E O NEOINSTITUCIONALISMO HISTÓRICO.....   | 13        |
| 2.2.    A INSTITUIÇÃO ESTADO E O SEU FUNCIONAMENTO NO CASO BRASIL .....  | 18        |
| 2.2.1.    A concepção do Direito sobre o Estado brasileiro.....  | 18        |
| 2.2.2.    A organização e o funcionamento da Administração Pública no Brasil .....   | 20        |
| 2.3.    CONTROLE INTERNO.....  | 22        |
| 2.3.1.    Controle interno em âmbito contábil.....   | 22        |
| 2.3.1.1.    A influência das organizações.....   | 23        |
| 2.3.1.2.    Controladoria .....  | 24        |
| 2.3.2.    Controle interno no âmbito da administração.....   | 25        |
| 2.3.1.    Controle interno no âmbito jurídico .....  | 26        |
| 2.3.1.1.    Controle interno na doutrina do Direito.....   | 26        |
| 2.3.1.2.    Controle interno na legislação .....   | 30        |
| 2.3.1.3.    Controle interno organizado em sistema .....   | 32        |
| <b>3. METODOLOGIA.....</b>   | <b>35</b> |
| 3.1.    TIPOLOGIA DA PESQUISA.....   | 35        |
| 3.2.    DELIMITAÇÃO DA PESQUISA- PATH DEPENDENTE: LIMITAÇÕES E VANTAGENS .....   | 35        |
| 3.3.    MATRIZ DE PROJETO DE PESQUISA .....  | 38        |
| 3.4.    ETAPAS DA PESQUISA.....  | 39        |
| <b>4. A TRAJETÓRIA INSTITUCIONAL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL.....</b>  | <b>41</b> |
| 4.1.    SISTEMA DE CONTROLE INTERNO COMO GÊNERO .....  | 41        |
| 4.1.1.    O sistema de controle interno sob a égide da Constituição de 1967.....   | 42        |
| 4.1.2.    A Constituição de 1988 e a continuação do modelo federal.....  | 48        |
| 4.2.    O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL COMO ESPÉCIE: A EMERGÊNCIA E A EVOLUÇÃO DA CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO ..... | 53        |
| 4.2.1.    Condições antecedentes à criação da Controladoria Geral da União .....   | 53        |
| 4.2.2.    Criação da Controladoria Geral da União em caráter permanente.....   | 62        |
| 4.2.3.    Evolução da Controladoria Geral da União.....  | 66        |
| 4.2.3.1.    Competências .....   | 66        |
| 4.2.3.2.    Estrutura administrativa .....   | 68        |
| 4.2.3.3.    Considerações sobre a evolução da CGU .....  | 72        |
| 4.2.4.    Principais órgãos da Controladoria Geral da União. ....  | 74        |



|           |   |            |
|-----------|---|------------|
| 4.2.4.1.  | Ouvidoria Geral da União.....   | 75         |
| 4.2.4.2.  | Corregedoria Geral da União .....   | 77         |
| 4.2.4.3.  | Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção .....  | 78         |
| 4.2.4.4.  | Secretaria Federal de Controle Interno .....  | 79         |
| 4.2.1.    | <i>Alteração jurídica no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal</i>                                       | 81         |
| 4.3.      | O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL APÓS A INSTITUCIONALIZAÇÃO DA CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. .... | 82         |
| 4.3.1.    | <i>A influência da Controladoria Geral da União no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.....</i>        | 82         |
| 4.3.2.    | <i>A influência da Controladoria Geral da União na federação.....</i>   | 83         |
| 4.3.3.    | <i>A influência da Controladoria Geral da União no conceito de sistema de controle interno .....</i>                      | 84         |
| <b>5.</b> | <b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>  | <b>88</b>  |
| 5.1.      | CONCLUSÃO .....   | 88         |
| 5.2.      | ENCAMINHAMENTOS DE ESTUDOS .....  | 93         |
| <b>6.</b> | <b>REFERÊNCIAS .....</b>  | <b>96</b>  |
| 6.1.      | ACADÊMICAS .....  | 96         |
| 6.2.      | NORMATIVAS .....  | 101        |
|           | <b>ANEXO I – LEGISLAÇÃO RELACIONADA AO TEMA EM ORDEM CRONOLÓGICA .</b>  | <b>112</b> |
|           | <b>ANEXO II – QUESTIONÁRIO APLICADO AOS DIRIGENTES DO SCI.....</b>  | <b>119</b> |

## 1. INTRODUÇÃO

A Administração Pública tem a tarefa de agir em nome do Estado em defesa do interesse coletivo. No entanto, não é livre para agir: deve ter legitimidade em seus atos e para isto deve estar em conformidade com os padrões fixados na lei e perseguindo o interesse da coletividade (MEIRELLES, 1998; CARVALHO FILHO, 2008, p. 837). Ocorre que a possibilidade de a Administração Pública agir em conformidade com a definição legal depende da pressão a que estão submetidos seus representantes para que suas ações se deem nesse sentido. É nesse contexto que os mecanismos do Estado, denominados genericamente de "controle", podem ser mais bem entendidos. Trata-se de esforço que o próprio Estado realiza para preservar a confiança em sua legitimidade junto à sociedade. Dentre os diversos tipos de controle, no caso da Administração Pública, sobressai "a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro" (MEIRELLES, 1998, p. 544).

Além do princípio da legalidade, no Estado contemporâneo, a eficiência na aplicação dos recursos também vem se tornando critério para a manutenção da crença na legitimidade desse ente. A sociedade brasileira acompanhou essa mudança e vem, cada vez mais intensamente, exigindo do Estado melhor retribuição pelos tributos arrecadados. Essa retribuição, que se dá na forma de serviços públicos, políticas públicas, obras de infraestrutura, dentre outros, não deve apenas se materializar pela regularidade jurídica e pela ética, mas, também, deve apresentar resultados concretos. Neste sentido, são centrais as áreas de controle da Administração Pública que, atualmente, avaliam não apenas os aspectos formais do gasto público, mas também verificam se o produto esperado da aplicação do recurso foi entregue à sociedade.

O Direito classifica o controle da administração pública, no Brasil, em externo ou interno, de acordo com a posição do órgão ou a autoridade controladora, se dentro ou fora do Poder no qual está o ente controlado (MEIRELLES, 1998; CARVALHO FILHO, 2008, p. 837; BANDEIRA DE MELLO, 2007, p.903). Por controle interno, o

Direito entende aquele que é realizado pela própria Administração da qual emana o ato, podendo abranger questões de oportunidade e conveniência, aspectos que compõem o mérito do ato administrativo<sup>1</sup> (MEIRELLES, 1998; CARVALHO FILHO, 2008, p. 837).

O objeto de estudo deste trabalho é o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal – SCI que é uma espécie de controle interno, conforme se deduz de sua nomenclatura e do ordenamento jurídico. O SCI tem base constitucional, atuação sobre todos os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal e competência para fiscalizar a execução de recursos públicos descentralizados provenientes do orçamento da União para organizações privadas e para outros entes federativos.

A doutrina do Direito, porém, cita dois tipos de controle interno: aquele decorrente de subordinação hierárquica, isto é, proveniente da estrutura hierárquica dentro da Administração, e aquele decorrente da tutela ministerial<sup>2</sup> (BANDEIRA DE MELLO, 2007, p.903) que seria o controle exercido pela Administração Direta sobre a Administração Indireta. Tal classificação não alcança os controles exercidos por órgãos responsáveis por atividades auxiliares organizados em sistemas, e, conseqüentemente uma espécie desse gênero, o SCI. Isso representa uma lacuna doutrinária sobre o tema.

Esta pesquisa pretende contribuir para a diminuição dessa lacuna. Será traçada a trajetória institucional no SCI, desde de sua inserção no ordenamento jurídico pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1967 até a transformação da Controladoria Geral da União - CGU, órgão central do Sistema, em Ministério pela Medida Provisória nº 726, de 12 de maio de 2016. Com o objetivo de aferir os impactos da emergência e da evolução da CGU sobre o Sistema.

A trajetória institucional do SCI será elaborada com a estratégia do *path dependente*, que tem raízes teóricas no neoinstitucionalismo histórico. Primeiramente, o processo histórico é central nessa corrente teórica, ao trabalhar causalidades sucessivas ligando o passado e o presente. Cada fenômeno político significativo vive na história e requer uma análise historicamente fundamentada para a sua explicação (TILLY, 2006). De forma que as instituições existentes em determinado momento

---

<sup>1</sup> O mérito do ato administrativo só é presente nos atos discricionários, pois a lei permite à Administração a escolha e valoração dos motivos e do objeto (MEIRELLES, 1998, p. 138).

<sup>2</sup> Pode ter outra nomenclatura a depender do autor como controle finalístico (MEIRELLES, 1998) ou de controle por vinculação (CARVALHO FILHO, 2008, p. 837)

representam soluções pragmáticas e imperfeitas para reconciliar conflitos passados (SCOTT, 2013). Esses teóricos, associam as instituições às organizações e/ou às regras ou convenções editadas pelas organizações formais. Como a pesquisa abordará normas e organização formais, ou seja, normas jurídicas e órgão regido por essas normas, essa corrente de pensamento é adequada à pesquisa.

O *path dependent* busca uma explicação que se desenvolve por meio de uma série de fases sequenciais. O ponto inicial são as condições históricas antecedentes que definem uma gama de opções disponíveis para os atores, em um momento de mudança relevante nas estruturas institucionais sob as quais o Estado organiza suas ações. Este momento é denominado momento crítico, dado que nele ocorre uma bifurcação na trajetória institucional, no qual o ator deve optar por um caminho. Essa escolha ativa uma persistência institucional que desencadeia uma sequência reativa dos atores. Essas reações canalizam o desenvolvimento institucional até um resultado final, que representa uma solução para os conflitos que marcaram as sequências reativas. Assim, a escolha feita durante um momento crítico desencadeia um processo que leva à criação de padrões institucionais que perduram ao longo do tempo (MAHONEY, 2001).

Como o trabalho é do campo do Direito, as mudanças institucionais serão analisadas juridicamente, sendo oriundas de normas formais e oficiais, notadamente Leis e decretos, que impactaram tanto diretamente o SCI, quanto àquelas que o fizeram indiretamente, ao afetar o seu órgão central. Por sua vez, o ponto crítico a ser identificado será aquele que resultou em uma relevante alteração no modelo jurídico adotado até então e, a partir de sua identificação, serão determinadas as condições antecedentes e reações de agentes, caso existam.

Quanto aos aspectos subjetivos da pesquisa, para se aferir a influência das mudanças normativas no Sistema e no seu órgão central, foram encaminhados questionários a dirigentes para se posicionarem a respeito de alterações jurídicas consideradas relevantes.

Destaca-se que a legislação sobre o tema é difusa e complexa. Para superar tal obstáculo, será utilizada a interpretação sistemática, visto o aspecto harmônico do Direito, uma vez que o Direito é um sistema, uma totalidade ordenada (BOBBIO, 1999, p.71; KELSEN, 2000, p. 161).

Para se alcançar os objetivos do trabalho, serão abordados no capítulo intitulado “referencial teórico” conceitos indispensáveis para a compreensão do tema,

como o *path dependente* e o neoinstitucionalismo histórico; a instituição Estado e particularidades brasileiras; e, a acepção do termo controle interno na doutrina do direito, na área da administração e da contabilidade e a influência destas definições sobre o ordenamento jurídico. No capítulo seguinte, será apresentada a metodologia desta pesquisa, com sua tipologia e suas etapas, além das delimitações do *path dependent*. No próximo capítulo, será traçada a trajetória institucional do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, com destaque para a emergência e a evolução da Controladoria Geral da União e as consequências jurídicas no Sistema. Por fim, será dedicado um capítulo à conclusão e a encaminhamentos de futuros estudos.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico desta pesquisa foi dividido em três segmentos. No primeiro, será abordado o *path dependent* e o neoinstitucionalismo histórico. No segundo segmento, será abordado aspectos jurídicos do Estado e de sua organização no Brasil e, por fim, no último segmento, será discutido o conceito “controle interno”.

### 2.1. Path Dependent e o Neoinstitucionalismo Histórico.

O *path dependent* (trajetória dependente) é uma abordagem utilizada pelo neoinstitucionalismo histórico, uma corrente teórica que tem seus fundamentos nos institucionalistas. Os primeiros institucionalistas, surgiram na Alemanha e na Áustria no final do séc. XIX, como um grupo de economistas que desafiou o cânone convencional de que a economia poderia ser reduzida a leis universais. Essa escola afirmava que o processo econômico operava em uma estrutura social que se movimentava por forças culturais e históricas. Seus adeptos queriam que a economia evitasse o postulado do *homo economicus* e adotassem modelos mais realistas que abarcassem o comportamento humano (SCOTT, 2013, p.2).

Muitas das ideias dessa escola foram adotadas e, posteriormente, desenvolvidas por economistas americanos institucionalistas, boa parte dos quais haviam estudado na Alemanha (SCOTT, 2013, p.3). CONCEIÇÃO (2002) afirma que o institucionalismo foi um contraponto ao pensamento econômico ortodoxo marcado por equilíbrio e racionalidade: “o velho institucionalismo de Thorsten Veblen (1998)<sup>3</sup>, John Commons e Wesley Mitchel centra sua análise na importância das instituições, reivindicando uma genuína economia evolucionária” (CONCEIÇÃO, 2002). Apesar de importantes diferenças nas visões dos três autores do “velho institucionalismo”, todos criticavam a economia convencional por suas premissas irrealistas e pela falta de atenção para a mudança da história (SCOTT, 2013, p.3).

---

<sup>3</sup> Uma das obras destacadas por CONCEIÇÃO desse autor é VEBLEN, Thorstein. Why is economics not an evolutionary science? **Cambridge Journal of Economics**, v. 22, p. 403-414, 1998. Originalmente publicado em 1898.

Na ciência política, o institucionalismo se destacou na última metade do século XIX e nas duas décadas do século seguinte, com estudos voltados para estruturas formais e sistemas legais, com ênfase nas instituições de governo, constituições, tribunais e burocracias. Na sociologia, os primeiros trabalhos institucionalistas davam destaque aos aspectos culturais e as interferências da instituição no indivíduo (SCOTT, 2013, p.3).

Por volta das décadas de 70 e 80, teóricos resgataram as ideias institucionalistas, surgindo o que ficou conhecido como neoinstitucionalismo. Hall e Taylor (2003) destacam que se pode observar três escolas de pensamento neoinstitucionalista, o neoinstitucionalismo da escolha racional, o neoinstitucionalismo sociológico e o neoinstitucionalismo histórico. Todas elas buscam elucidar o papel desempenhado pelas instituições na determinação de resultados sociais e políticos.

O neoinstitucionalismo da escolha racional, como o próprio nome sugere, utiliza a racionalidade da economia clássica nas escolhas dos atores para estudar a interação entre instituição e agentes. Os agentes são maximizadores de satisfação e calculistas, sendo assim regidos não por forças históricas impessoais, mas por um cálculo estratégico que é influenciado pelas expectativas do ator relativas ao comportamento provável dos outros atores (HALL e TAYLOR, 2003).

A noção de instituição é ampla e genérica, só podendo ser compreendida dentro do contexto teórico que a emprega (CONCEIÇÃO, 2002). De forma geral, são as estruturas de interação política, econômica e social que foram criadas pelos seres humanos para criar ordem e reduzir a incerteza (NORTH, 1991).

O neoinstitucionalismo é caracterizado como evolucionário. Esse termo é utilizado em analogia a teoria evolucionista de Darwin. Assim, as empresas seriam selecionadas pela “seleção natural” econômica, de acordo com o mercado e sua “genética organizacional” (WINTER e NELSON, 1982). Para Samuels (1995)<sup>4</sup>, “o termo institucionalista é usado sem prejudicar o termo evolucionário, pois o que os une é um “corpo de conhecimento” comum”.

Por sua vez, o neoinstitucionalismo sociológico sustenta que

(...) muitas das formas e dos procedimentos institucionais utilizados pelas organizações modernas não eram adotadas simplesmente porque fossem as mais eficazes tendo em vista as tarefas a cumprir, como implica a noção de uma “racionalidade” transcendente. Segundo eles, essas formas e procedimentos deveriam ser consideradas como práticas culturais,

---

<sup>4</sup> Citado por CONCEIÇÃO, 2002.

comparáveis aos mitos e às cerimônias elaborados por numerosas sociedades (HALL e TAYLOR, 2003).

Dessa forma, os estudos do neoinstitucionalismo sociológico se preocupam em determinar porque formas, procedimentos ou símbolos institucionais foram adotados em determinada organização. Esse enfoque tende a definir a “cultura” como sinônimo de “instituições” (HALL e TAYLOR, 2003).

O neoinstitucionalismo histórico, de acordo com Hall e Taylor (2003), que buscaram o termo em Steinmo<sup>5</sup>, é a corrente do neoinstitucionalismo tida como uma reação contra a análise da vida política em termos de grupos e o estruturo-funcionalismo que dominavam a ciência política nos anos 60 e 70. Os autores enfatizam quatro características próprias dessa escola:

Em primeiro lugar, esses teóricos tendem a conceituar a relação entre as instituições e o comportamento individual em termos muito gerais. Segundo, elas enfatizam as assimetrias de poder associadas ao funcionamento e ao desenvolvimento das instituições. Em seguida, tendem a formar uma concepção do desenvolvimento institucional que privilegia as trajetórias, as situações críticas e as conseqüências imprevistas. Enfim, elas buscam combinar explicações da contribuição das instituições à determinação de situações políticas com uma avaliação da contribuição de outros tipos de fatores, como as ideias, a esses mesmos processos.

Hall e Taylor (2003) conceituam instituição para os neoinstitucionalistas históricos, como:

(...) os procedimentos, protocolos, normas e convenções oficiais e oficiosas inerentes à estrutura organizacional da comunidade política ou da economia política. Isso se estende das regras de uma ordem constitucional ou dos procedimentos habituais de funcionamento de uma organização até às convenções que governam o comportamento dos sindicatos ou as relações entre bancos e empresas.

Os teóricos do neoinstitucionalismo histórico têm a tendência a associar as instituições às organizações e às regras ou convenções editadas pelas organizações formais.

Apesar de enfoques diversos, as três escolas do neoinstitucionalismo têm objeto comum e premissas iguais, como a valorização da história. Hall e Taylor (2003) justificam a divisão em três segmentos, afirmando que o desenvolvimento de cada corrente de pensamento se deu de modo independente, a se julgar pela escassez de referências cruzadas na literatura.

---

<sup>5</sup> S. Steinmo et al., Structuring Politics. Historical Institutionalism in Comparative Analysis. **Cambridge University Press**, 1992. apud. HALL, Peter A.; TAYLOR, Rosemary CR. The three versions of neo-institutionalism. **Lua Nova: revista de cultura e política**, n. 58, p. 193-223, 2003.



De forma geral, a história importa para o institucionalismo. Apesar de a denominação da última escola ressaltar tal fato, todo o institucionalismo tem como premissa a valorização da história. Nesse sentido, Pierson (2016) argumenta:

De um lado, é claro, todos os cientistas sociais concordam que a História importa. As condições atuais, que influenciam os resultados sociais atuais, surgiram de alguma forma. Os processos anteriores são relevantes para uma compreensão completa dos eventos sociais contemporâneos. No entanto, o pressuposto padrão é que para a maioria dos propósitos podemos seguramente colocar essas questões de lado.

A análise é histórica e dinâmica. Histórica, pois o passado é usado para entender o presente e criar prognósticos para o futuro. Dinâmica, no sentido de que seu objetivo é explicar o movimento de algo ao longo do tempo, ou explicar por que determinada coisa é o que é em um determinado momento, enfatizando o percurso que a levou até ali (DOSI e NELSON, 1994). Nesse sentido, Winter e Nelson (1982) afirmam que as regularidades observadas no presente devem ser interpretadas não como uma solução encontrada para um problema estático, mas como o resultado de um processo dinâmico. Em função dessa visão dinâmica, torna-se necessário conhecer e conjecturar sobre o passado para entender o presente, bem como apreender as características presentes que possam fazer emergir um futuro diferente, através do mesmo processo dinâmico.

Para o neoinstitucionalismo histórico, o processo histórico é central. Existe uma causalidade histórica entre o passado e o presente. De acordo com Tilly (2006), cada fenômeno político significativo vive na história e requer uma análise historicamente fundamentada para a sua explicação. De acordo com Scott (2013), John Commons afirmava que as instituições existentes em determinado momento representam soluções pragmáticas e imperfeitas para reconciliar conflitos passados.

A trajetória percorrida pelo objeto de estudo é necessária para o entendimento da atual situação do mesmo. De acordo com Hall e Taylor (2003),

Os adeptos do institucionalismo histórico também se vinculam estreitamente a uma concepção particular do desenvolvimento histórico. Tornaram-se ardentes defensores de uma causalidade social dependente da trajetória percorrida, *path dependent*, ao rejeitarem o postulado tradicional de que as mesmas forças ativas produzem em todo lugar os mesmos resultados em favor de uma concepção segundo a qual essas forças são modificadas pelas propriedades de cada contexto local, propriedades essas herdadas do passado. Como seria de esperar-se, as mais importantes dessas propriedades são consideradas como de natureza institucional. As instituições aparecem como integrantes relativamente permanentes da paisagem da história, ao mesmo tempo que um dos principais fatores que mantêm o desenvolvimento histórico sobre um conjunto de “trajetos”.

Observa-se que o presente é dependente do passado. O *path dependent* ou trajetória dependente é o trajeto institucional que identifica as alternativas em momentos chave que foram tomadas para seguir ou continuar em um caminho do objeto de estudo. O objetivo comumente é analisar esses momentos chaves para identificar quais foram as mudanças institucionais e seus impactos no objeto de estudo.

De acordo com Lindblon (1959), as mudanças institucionais são incrementais, devido aos custos institucionais de rupturas bruscas com o conhecimento acumulado e com relação às práticas internas das organizações. De acordo com Mahoney e Thelen (2010), a mudança institucional pode ser explicada por fatores endógenos, em que os elementos causais da mudança decorrem do comportamento dos agentes internos às instituições.

De acordo com Bernardi (2012), o *path dependent* se popularizou com Brian Arthur e Paul A. David que criticavam os pressupostos da eficiência teoria neoclássica. O primeiro autor, em modelos estocásticos não-lineares, demonstrou que dentre duas ou mais opções não necessariamente prevaleceria a mais eficiente em condições de retornos crescentes.

Neste trabalho, será utilizado o institucionalismo histórico, por sua tendência de associar as instituições às organizações e às regras ou convenções editadas pelas organizações formais. Como o objeto de estudo será as mudanças institucionais, causadas por normas jurídicas, será dada ênfase a trajetória institucional com o uso do *path dependent*. De acordo com Mahoney (2001), o *path dependent* é um tipo de explicação que se desenvolve através de uma série de fases sequenciais. O ponto inicial são as condições históricas antecedentes que definem uma gama de opções disponíveis para os atores em um ponto de escolha fundamental.

## 2.2. A instituição Estado e o seu funcionamento no caso Brasil

### 2.2.1. A concepção do Direito sobre o Estado brasileiro

O termo Estado adquire concepções diferentes de acordo com a área do conhecimento humano. Nesse sentido, Meirelles (1999, p.60) aglutinou diversos conceitos, citando outros autores e um dispositivo legal:

O conceito de Estado varia segundo o ângulo em que é considerado. Do ponto de vista sociológico, é corporação territorial dotada de um poder de mando originário (Jellinek); sob o aspecto político, é comunidade de homens, fixada sobre um território, com potestade superior de ação, de mando e de coerção (Malberg); sob o prisma constitucional, é pessoa jurídica territorial soberana (Biscaretti di Ruffia); na conceituação do nosso Código Civil, é pessoa jurídica de Direito Público Interno (art. 14, I)<sup>6</sup>.

No ordenamento jurídico brasileiro, a organização do Estado é regida pela Constituição de 1988, que adotou como forma de Estado a federação (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 1º e 18). A característica marcante do federalismo é a descentralização política.

No país, há a divisão em três esferas políticas, representadas pela União, Estados e Distrito Federal e Municípios. Esses entes políticos detêm autonomia (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 18).

Dentre as capacidades da autonomia, estão a possibilidade do ente federativo de criar seu próprio diploma constitutivo<sup>7</sup> (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 25 e 29), de eleger seus dirigentes, de organizar seu governo e de organizar seus próprios serviços (CARVALHO FILHO, 2008, p. 6). Cada ente político, por ter autonomia, pode organizar seu governo, editando leis e normas, inclusive sobre controle interno e sistema de controle interno.

Nesse sentido, de forma geral, o Brasil terá uma única Administração Pública, e, de forma específica, cada entidade federativa tem sua própria Administração:

---

<sup>6</sup> No atual diploma civil, tal referência se encontra no inciso II do artigo 41 (BRASIL, Lei nº 10.406, 2002, art. 41, II)

<sup>7</sup> Os Estados têm competência para criar suas próprias Constituições e os Municípios e o Distrito Federal têm competência de criar suas leis orgânicas.

Poder-se-á, assim, considerar a Administração Pública num sentido geral, considerando-se todos os aparelhos administrativos, e num sentido específico, abrangendo cada pessoa da federação tomada isoladamente (CARVALHO FILHO, 2008, p. 6).

É necessário diferenciar Administração Pública de administração pública, pois as duas locuções são usadas com significados diversos. A primeira refere-se aos órgãos e pessoas governamentais e tem, portanto, caráter subjetivo. A segunda locução, de caráter objetivo, refere-se à atividade administrativa, isto é, às ações adotadas pela Administração Pública para atender aos anseios dos cidadãos (MEIRELLES, 1998, p. 83).

De acordo com Marinela (2012, p.18):

O critério formal, orgânico ou subjetivo vislumbra a Administração Pública como o conjunto de órgãos, a estrutura estatal, que alguns autores até admitem como sinônimo de Estado, quando pensado no aspecto físico, estrutural. Nesse sentido, conforme convencionou parte da doutrina, a expressão Administração Pública deve ser grafada com as primeiras letras maiúsculas.

Assim, a Administração Pública é dividida em administração direta, composta por entidades estatais e representada por seus órgãos, e em administração indireta, que incluem as autarquias, as fundações, as sociedades de economia mista e as empresas públicas (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 4º).

Neste trabalho será estudado um órgão da Administração Direta. Portanto, um termo que será muito utilizado neste trabalho é órgão, que se entende como "(...) centros de competência instituídos para o desempenho de funções estatais, através de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a que pertencem" (MEIRELLES, 1998, p. 67).

A administração pública, por sua vez, é a gestão de bens e interesses públicos. Tem como a finalidade única, a pública. Dessa forma,

(...) no critério material ou objetivo, a administração pública deve ser entendida como a atividade administrativa exercida pelo Estado ou, ainda, função administrativa. Nessa aplicação, a expressão administração pública deve ser grafada com as letras iniciais minúsculas (MARINELA, 2012, p.18).

Nesse sentido, administração pública abrange atividades exercidas por entidades não pertencentes ao Estado, mas que têm finalidade pública e que auxiliam o Estado na tarefa de realizar o bem comum.

Apesar de o ordenamento jurídico ser uma unidade (BOBBIO, 1999, p.71), para fins didáticos e efeitos práticos, o seu estudo é subdividido por áreas. No caso,

a organização estatal está situada no campo do Direito denominado de direito administrativo.

O direito administrativo é o “conjunto harmônico de princípios jurídicos que regem os órgãos, os agentes e as atividades públicas tendentes a realizar concreta, direta e imediatamente os fins desejados pelo Estado” (MEIRELES, 1998, p,34).

Já Di Pietro (2007, p. 43), por sua vez, delimita um pouco mais o objeto do direito administrativo em sua definição:

(...) ramo do direito público que tem por objeto os órgãos, agentes e pessoas jurídicas administrativas que integram a Administração Pública, a atividade jurídica não contenciosa que exerce e os bens de que se utiliza para a consecução de seus fins, de natureza pública.

Assim, o direito administrativo rege as relações jurídicas dentro do Estado, isto é, na Administração Pública.

### **2.2.2. A organização e o funcionamento da Administração Pública no Brasil**

No campo da administração, Bresser-Pereira (2001, p.3) utilizou três termos para a caracterização da administração governamental brasileira: patrimonialista, burocrática e gerencial:

No plano administrativo, farei uso de três (termos): Estado Patrimonial, ou Patrimonial-Mercantil, até 1930; Estado Burocrático, ou Burocrático-Industrial, entre 1930 e 1995; e Estado Gerencial, ou Gerencial-Pós-Industrial, a partir de 1995. Os nomes simples indicam o tipo de administração: patrimonialista, burocrática e gerencial; os nomes duplos acrescentam a noção de classe ou de relação de produção dominante.

A Administração Pública patrimonialista, foi a primeira espécie de gestão adotada no país, sendo aquela que:

o aparelho do Estado funciona como uma extensão do poder do soberano, e os seus auxiliares, servidores, possuem status de nobreza real. Os cargos são considerados prebendas. A *res publica* não é diferenciada das *res principis*. Em consequência, a corrupção e o nepotismo são inerentes a esse tipo de administração (MARE, PDRAE, 1995, p. 15).

A Administração Pública burocrática implantada em momento posterior surgia como uma tentativa de mitigar aspectos negativos da gestão patrimonialista:

Surge na segunda metade do século XIX, na época do Estado liberal, como forma de combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista. Constituem

princípios orientadores do seu desenvolvimento a profissionalização, a ideia de carreira, a hierarquia funcional, a impessoalidade, o formalismo, em síntese, o poder racional-legal. Os controles administrativos visando evitar a corrupção e o nepotismo são sempre *a priori*. Parte-se de uma desconfiança prévia nos administradores públicos e nos cidadãos que a eles dirigem demandas. Por isso são sempre necessários controles rígidos dos processos, como por exemplo na admissão de pessoal, nas compras e no atendimento a demandas (MARE, PDRAE, 1995, p. 15).

O autor afirma que a gestão burocrática se tornou excessivamente rígida e o controle torna-se sua essência:

Por outro lado, o controle - a garantia do poder do Estado - transforma-se na própria razão de ser do funcionário. Em consequência, o Estado volta-se para si mesmo, perdendo a noção de sua missão básica, que é servir à sociedade. A qualidade fundamental da administração pública burocrática é a efetividade no controle dos abusos; seu defeito, a ineficiência, a auto-referência, a incapacidade de voltar-se para o serviço aos cidadãos vistos como clientes. Este defeito, entretanto, não se revelou determinante na época do surgimento da administração pública burocrática porque os serviços do Estado eram muito reduzidos. O Estado limitava-se a manter a ordem e administrar a justiça, a garantir os contratos e a propriedade (MARE, PDRAE, 1995, p. 15).

Sob a afirmativa de ineficiência da organização burocrática, a proposta da Administração Pública gerencial feita na década de 90, por Bresser Pereira, proclamava como seus valores a eficiência e a qualidade na prestação de serviços e propunha olhar o cidadão como cliente. Isso não quer dizer que o modelo de gestão burocrática foi abandonado, em verdade, o modelo gerencial se apoia no modelo anterior, flexibilizando-o:

A administração pública gerencial constitui um avanço e até um certo ponto um rompimento com a administração pública burocrática. Isto não significa, entretanto, que negue todos os seus princípios. Pelo contrário, a administração pública gerencial está apoiada na anterior, da qual conserva, embora flexibilizando, alguns dos seus princípios fundamentais, como a admissão segundo rígidos critérios de mérito, a existência de um sistema estruturado e universal de remuneração, as carreiras, a avaliação constante de desempenho, o treinamento sistemático. A diferença fundamental está na forma de controle, que deixa de basear-se nos processos para concentrar-se nos resultados, e não na rigorosa profissionalização da administração pública, que continua um princípio fundamental (MARE, PDRAE, 1995, p. 16).

A Administração gerencial, ao invés do uso de controles prévios, prioriza controles *a posteriori* e por resultados:

Na administração pública gerencial a estratégia volta-se (1) para a definição precisa dos objetivos que o administrador público deverá atingir em sua unidade, (2) para a garantia de autonomia do administrador na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiros que lhe forem colocados à disposição para que possa atingir os objetivos contratados, e (3) para o controle ou cobrança *a posteriori* dos resultados. Adicionalmente, pratica-se a competição administrada no interior do próprio Estado, quando há a possibilidade de estabelecer concorrência entre unidades internas. No plano da estrutura organizacional, a descentralização e a redução dos níveis hierárquicos tornam-se essenciais. Em suma, afirmar-se que a administração

pública deve ser permeável à maior participação dos agentes privados e/ou das organizações da sociedade civil e deslocar a ênfase dos procedimentos (meios) para os resultados (fins) (MARE, PDRAE, 1995, p. 16).

Assim, o modelo burocrático de controle utiliza como ferramentas de controle típicas: as normas exaustivas, a supervisão hierárquica direta e os mecanismos de auditoria. Enquanto as três formas típicas de controle no modelo gerencial são: a administração por resultados ou objetivos, a competição administrada visando à excelência e a responsabilidade social (BRESSER-PEREIRA, 2008, p. 400).

No direito, como se verá em seção própria (2.3), o conjunto de mecanismos de controle executado pelo por um poder sobre seus próprios atos administrativos é denominado de controle interno.

## **2.3. Controle interno**

Nesta seção, serão abordados aspectos fundamentais para a compreensão dos institutos jurídicos denominados de Controle Interno e sistema de controle interno. Tais institutos são influenciados pela área da contabilidade e da administração, que têm seus próprios conceitos para ambos os termos.

### **2.3.1. Controle interno em âmbito contábil**

A contabilidade influenciou a legislação acerca de controle interno, sendo que dentre os sistemas denominados como de controle interno, estava o Sistema de Contabilidade<sup>8</sup> no período compreendido entre os anos de 1967 a 1999 (BRASIL, Decreto nº 61.386, 1967; BRASIL, Medida Provisória nº 1.893-67, 1999). Esta seção será dividida em dois segmentos, no primeiro será descrito a influência das organizações com o intuito de padronizar conceitos contábeis na legislação nacional e internacional e no segundo será apresentado o conceito de controladoria,

---

<sup>8</sup> Além dos Sistemas de Administração Financeira e Auditoria.

nomenclatura que foi adotada pelo órgão central do Sistema Controle Interno do Poder Executivo Federal.

#### 2.3.1.1. *A influência das organizações*

No campo de estudo sobre controle interno, é possível destacar a atuação da entidade internacional Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). O COSO emite relatórios com o intuito de padronizar conceitos e metodologias na área de controle interno em âmbito internacional (GARCIA, 2011, p.16; ANTUNES, 2004, p. 17).

Para tal organização,

Controle Interno é um processo, realizado pelo conselho de diretores, administração e outros funcionários da entidade, com o objetivo de fornecer garantias razoáveis quanto à realização de operações, de relatórios e de integridade (COSO, 2013, p. 3).

Ao se referir a um sistema de controle interno, o COSO atribui a sua efetividade ao funcionamento adequado e em conjunto dos métodos, princípios e componentes de controle interno citados em seu relatório (COSO, 2013). Dessa forma, controle interno seria o processo e o sistema de controle interno a sua prática sincronizada e conjunta na organização.

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC baseou-se nos conceitos do Coso para expedir suas normas:

Controle interno é o processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis pela governança, administração e outros empregados para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos da entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a quaisquer aspectos de um ou mais dos componentes do controle interno (BRASIL. CFC. Resolução nº 2016/NBCTA315(R1)).

O CFC, ao se referir a um sistema de controle interno, afirma que pode ser informatizado ou manual (BRASIL. CFC. Resolução nº 2016/NBCTA315(R1)). Infere-se que sistema seria a adoção organizada do processo de controle interno dentro de uma entidade.

Diversos países utilizam os conceitos do COSO no ordenamento jurídico, dentre os quais, os Estados Unidos da América, o Chile, o Paraguai, o Peru, a



Colômbia e a África do Sul (TCU, 2009, p. 53). O próprio TCU os utiliza em suas auditorias (BRASIL. Portaria-SEGECEX nº 9, 2017).

### 2.3.1.2. Controladoria

A controladoria surge como uma resposta da contabilidade à demanda dos gestores por estruturas administrativas eficientes para auxiliar o processo de tomada de decisão, diante de um ambiente econômico de concorrência acirrada e da alta complexidade das organizações (CAGGAIANO e FIGUEIREDO, 1997, p.26; BEUREN, SCHLINDWEIN e PASQUAL, 2007, p. 23).

Nesse sentido, uma controladoria tem “a missão de fornecer informações precisas e oportunas para as tomadas de decisões dos gestores” (BEUREN, SCHLINDWEIN e PASQUAL, 2007, p. 23) e “zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global” (CAGGAIANO e FIGUEIREDO, 1997, p.26). Como unidade administrativa, uma controladoria “tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial” (CAGGAIANO e FIGUEIREDO, 1997, p.27).

O responsável pela função específica da controladoria é denominado de *controller* (BEUREN, SCHLINDWEIN e PASQUAL, 2007, p. 24; CAGGAIANO e FIGUEIREDO, 1997, p.28). Esse profissional deve “ser capaz de articular, compor e agregar dentro do ambiente, de modo a gerir a informação de forma eficiente e eficaz, para responder aos desafios da gestão” (ORO, 2009, p.7). Assim, é exigido desse profissional um conhecimento multidisciplinar de outros ramos do conhecimento como da estatística, administração, economia, informática e etc (CAGGAIANO e FIGUEIREDO, 1997, p.28). Em uma pesquisa empírica nas exigências das empresas em anúncios por esses profissionais, se verificou que o grau de graduação deve ser em Ciências Contábeis, Administração, Economia ou Engenharia, com maior ênfase na primeira, seguida de perto das duas seguintes (SOUZA e BORINELLI, 2009)<sup>9</sup>.

No setor privado, uma controladoria padrão apresenta as seguintes funções:

a) função contábil, corresponde à gestão das atividades desenvolvidas pela

---

<sup>9</sup> A mesma pesquisa constatou que 87% dos anúncios exigiam o conhecimento de inglês do profissional, o que indica uma internacionalização da profissão.

contabilidade financeira; b) função gerencial-estratégica, objetiva subsidiar os gestores nas tomadas de decisões gerenciais, estratégicas e alcance dos objetivos organizacionais; c) função de custos, engloba a análise de custos de produtos e serviços; d) função tributária, relaciona-se com as atividades da contabilidade fiscal; e) função de proteção e controle dos ativos, objetiva proteger os ativos; f) função de controle interno, está relacionada com a implementação e o acompanhamento do sistema de controle interno; g) função de controle de riscos; relaciona-se com atividades de análise de riscos h) função de gestão de informação, envolve atividades relacionadas com conceber sistemas de informações de natureza contábil, estratégica, de custos, patrimonial e gerencial. (BORINELLI, 2006, p. 135)

O termo controladoria é relevante para este estudo, pois foi utilizado para designar o órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal: a Controladoria Geral da União.

### **2.3.2. Controle interno no âmbito da administração**

O termo controle na área de conhecimento da administração pode adquirir o significado de função administrativa, fazendo parte do processo administrativo, juntamente com as demais funções: planejamento, organização e direção. A função controle tem a finalidade de “assegurar [de] que os resultados do que foi planejado, organizado e dirigido se ajustem tanto quanto possível aos objetivos previamente estabelecidos” (CHIAVENATO, 2003, p. 176).

O controle está presente em todos os processos administrativos e em toda cadeia hierárquica da organização. Trata-se do “ processo destinado a assegurar que as ações estão sendo executadas de acordo com o planejado, visando a atingir objetivos predeterminados” (DA SILVA, 2012, p.3).

A ideia administrativa de que controle é uma função administrativa foi utilizada no ordenamento jurídico para associar carreiras do Poder Executivo Federal responsáveis pelo planejamento, pela detecção de necessidades, pela formulação e pelo controle das ações públicas em um grupo denominado Ciclo de Gestão. (BRASIL, Medida Provisória nº 2.229-43, 2001).

Também pode ser considerado que foi levado em consideração tal conceito quando o decreto que regulamentou o SCI atribuí a nomenclatura de controle administrativo àqueles utilizados por cada chefia: “a sistematização do controle interno, na forma estabelecida neste Decreto, não elimina ou prejudica os controles próprios dos sistemas e subsistemas criados no âmbito da Administração Pública Federal, nem o controle administrativo inerente a cada chefia, que deve ser exercido em todos os níveis e órgãos (...)” (BRASIL, Decreto nº3.591, 2000, art. 17).

### **2.3.1. Controle interno no âmbito jurídico**

Esta secção objetiva apresentar um panorama jurídico dos conceitos de controle interno e sistema de controle interno. Para tanto, foi segmentada em três partes: 1) será abordada a visão da doutrina sobre os institutos jurídicos citados, 2) será destacado a legislação sobre o tema, e, por fim, 3) será analisado a organização em sistema das atividades auxiliares da Administração Pública.

#### ***2.3.1.1. Controle interno na doutrina do Direito***

Como princípio, para o Direito, a Administração Pública deve se pautar pelo interesse público. No entanto, não é livre para atuar, devendo agir com legitimidade, em conformidade com os padrões fixados na lei e perseguindo o bem comum (MEIRELLES, 1998; CARVALHO FILHO, 2008, p.837). Para isso, a legislação prevê a implantação de mecanismos denominados genericamente de controle para que os atos emanados da Administração não saiam dos prumos legais e éticos a que estão sujeitados (BANDEIRA DE MELLO, 2007, p.903). Assim, o termo controle pode ser entendido como “a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro” (MEIRELLES, 1998, p. 544).

De acordo com Carvalho Filho (2008, p.838), fundamentando-se no Decreto-Lei 200/67 (BRASIL, Decreto-Lei 200, 1967, art. 6º), a natureza jurídica<sup>10</sup> do controle é de princípio fundamental<sup>11</sup>.

O instituto jurídico denominado de controle a ser estudado é aquele que se dá sobre a função administrativa do Estado, atividade que é típica<sup>12</sup> do Poder Executivo e é atípica nos demais poderes, portanto mais presente naquele Poder (MEIRELLES, 1998, p. 61). Nesse sentido, o controle pode ser classificado consoante a localização do órgão que o realiza, quanto ao aspecto controlado e conforme seu fundamento <sup>13</sup> (MEIRELLES, 1998, p. 545) e quanto à natureza do órgão fiscalizador (CARVALHO FILHO, 2008, p. 837).

De acordo com a posição na estrutura do Estado do órgão controlador em relação ao ente fiscalizado, o controle pode ser: (i) interno, se ambas entidades, controlada e controladora, estiverem dentro da mesma Administração, entendida como a estrutura administrativa de um Poder; ou (ii) externo, se o órgão controlador for de outro Poder (MEIRELLES 1998, p. 545; CARVALHO FILHO, 2008, p.837; BANDEIRA DE MELLO, 2007, p.903).

Classificados comumente como externos, existe uma diversidade de controles de naturezas jurídicas distintas, tais como os realizados pelo Poder Judiciário, pelo Poder Legislativo ou pela sociedade. Meirelles (1998, p.545) cita como exemplos de controle externo a apreciação de contas do Executivo e do Judiciário pelo Legislativo, a auditoria do TCU sobre a efetivação de determinada despesa do Executivo, a anulação de ato do Executivo pelo Judiciário e a sustação de ato do Executivo pelo Legislativo. Como controle realizado pela sociedade, o mesmo autor cita o § 3º do art.

---

<sup>10</sup> “Encontrar a natureza jurídica de um instituto do Direito (...) consiste em se apreenderem os elementos fundamentais que integram sua composição específica, contrapondo-os, em seguida, ao conjunto mais próximo de figuras jurídicas (...), de modo a classificar o instituto enfocado no universo de figuras existentes no Direito” (DELGADO, 2007, p.17).

<sup>11</sup> O art. 6º do Decreto-Lei 200/67 elenca cinco princípios fundamentais das atividades da Administração Federal, quais sejam; planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle.

<sup>12</sup> “(...)a função precípua do Poder Legislativo é a elaboração da lei (função normativa); a função precípua do Poder Executivo é a conversão da lei em ato individual e concreto (função administrativa); a função precípua do Poder Judiciário é a aplicação coativa da lei aos litigantes (função judicial). (...) todos os Poderes têm necessidade de praticar atos administrativos, ainda que restritos à sua organização e ao seu funcionamento, e, em caráter excepcional admitido pela Constituição, desempenham funções e praticam atos que, a rigor, seriam de outro Poder” (MEIRELLES, 1998, p. 61).

<sup>13</sup> MEIRELLES também utiliza a classificação de controles segundo o momento em que são feitos: prévios, concomitantes ou subsequentes, ou, por outras palavras, preventivos, sucessivos ou corretivos.

31 da CRFB que apregoa a transparência na gestão municipal, determinando que as contas do Município, tanto do Poder Executivo, quanto do Legislativo, devam ficar à disposição de qualquer cidadão para exame e apreciação.

O controle interno, por sua vez, é aquele realizado pelos órgãos e agentes da própria Administração, ou seja, pelo próprio Poder sobre seus atos. Os objetivos centrais do controle Interno são a prevenção e a correção de erros ou desvios no âmbito de cada Poder ou entidade da Administração Pública, devendo ser prioritariamente de caráter preventivo e estar voltado para a correção de eventuais desvios em relação aos padrões estabelecidos (PETER, MACHADO, 2000, p.24).

Já em relação ao aspecto controlado, o controle pode ser sobre o mérito ou sobre a legalidade do ato administrativo. Para compreender tal classificação, deve-se conceituar os atos administrativos e seus requisitos. Na atividade pública, em geral, existem três espécies de atos: os judiciais, os legislativos e os administrativos. As duas primeiras espécies são próprias das atividades judiciais e legislativas como a própria nomenclatura sugere. O ato administrativo, por sua vez, é um ato jurídico que tem por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar ou extinguir direitos guiado pela finalidade pública (MEIRELLES, 1998, p.132).

A doutrina do Direito afirma que o ato administrativo necessita de cinco requisitos para sua formação: competência, finalidade, forma, motivo e objeto (MEIRELLES, 1998, p.132). Os três primeiros requisitos são vinculados ao determinado pela lei, os outros dois, quando a lei não o fizer, podem ser objeto de escolha do administrador. O ato que tem todos os seus requisitos determinados pela lei é denominado vinculado e o que tem o motivo e o objeto não determinados pela lei são denominados discricionários.

Segundo afirma MEIRELLES (1998, p.136) “o mérito administrativo consubstancia-se, portanto, na valoração dos motivos e na escolha do objeto do ato, feitas pela Administração incumbida de sua prática, quando autorizada a decidir sobre a conveniência, oportunidade e justiça do ato a realizar”.

Nessa linha, FURTADO (2016, p. 915) diferencia a discricionariedade do administrador com o mérito com o seguinte ensinamento:

A discricionariedade é a liberdade conferida pela lei ao administrador público para a adoção da solução mais adequada ao caso concreto. O mérito é o juízo de conveniência e oportunidade de que se vale o administrador público para a escolha da solução mais adequada ao caso concreto.

De acordo com FURTADO (2016, p. 916), a distinção entre os conceitos é relevante, pois o controle de legalidade alcançaria a discricionariedade administrativa, mas não o mérito. O controle da legalidade verifica a adequação do ato com o ordenamento jurídico, o que engloba os preceitos e princípios, tratando-se de uma legalidade em sentido amplo (MEIRELLES, 1998, p.547; FURTADO<sup>14</sup>, 2016, p. 916). O ato considerado ilegal poderá ser anulado.

O controle de mérito, por sua vez, alcança questões de oportunidade e conveniência do ato (MEIRELLES, 1998, p.547; CARVALHO FILHO, 2008. p. 837) e exige a comprovação da eficiência e do resultado do ato administrativo (MEIRELLES, 1998, p.547)<sup>15</sup>. Esse controle de mérito se dá “normalmente à Administração, e, em casos excepcionais, expressos na Constituição, ao Legislativo (CF, art. 49, IX e X), mas nunca ao Judiciário” (MEIRELLES, 1998, p.547). O ato considerado inoportuno poderá ser revogado.

A classificação relativa ao fundamento do controle interno apresenta duas tipologias: aquela decorrente de subordinação hierárquica, isto é, proveniente da estrutura hierárquica dentro da Administração; ou aquela decorrente da tutela ministerial (BANDEIRA DE MELLO, 2007, p. 903)<sup>16</sup> que seria o controle exercido pela Administração Direta sobre a Administração Indireta.

A classificação referente à natureza do órgão fiscalizador, divide os controles em administrativos, legislativos e judiciários (CARVALHO FILHO, 2008. p. 837). No caso deste estudo, o órgão fiscalizador tem natureza administrativa, sendo o controle exercido por esse ente controle administrativo, que seria todo controle que

(...) que o Executivo e os órgãos da administração dos demais Poderes exercem sobre suas próprias atividades, visando a mantê-las dentro da lei, segundo as necessidades do serviço e as exigências técnicas e econômicas de sua realização, pelo que é um controle de legalidade e de mérito (MEIRELLES, 1998, p.548).

É uma modalidade de controle interno e a forma mais ampla de controle admitido no nosso ordenamento jurídico, encontrando respaldo no princípio da autotutela, na Súmula 473 do STF e no art. 53 da Lei nº 9784/99 (FURTADO, 2016, p. 928).

---

<sup>14</sup> Para mais informações sobre os limites do controle de legalidade, recomenda-se FURTADO que se aprofunda em aspectos como a análise da discricionariedade técnica e do princípio da eficiência.

<sup>15</sup> FURTADO (2016, 927) entende a eficiência do ato administrativo também é alcançado pelo controle de legalidade.

<sup>16</sup> Chamado também de controle finalístico (MEIRELLES, 1998) ou controle por vinculação (CARVALHO FILHO, 2008. p. 837).

A citada súmula do STF tem os seguintes dizeres:

A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou pode revogá-los, por motivo de conveniência e oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Percebe-se que a Administração pode fazer uso tanto do controle de legalidade, quanto do de mérito nas análises de seus próprios atos.

O art. 53 da Lei nº 9784/99 tem a seguinte redação:

A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

O artigo acima reflete os preceitos do STF, trazendo, com o verbo “deve” invés de “pode”, a obrigação da Administração de anular atos ilegais. Além de citarem o embasamento jurisprudencial e o legal, Meirelles (1998, p.548) e Furtado (2016, p. 928) afirmam que tal controle é derivado do princípio da autotutela, sendo este suficiente para existirem, o que não ocorre nos controles externos que necessitariam de expressa previsão legal.

Para Meirelles (1998, p.548), os órgãos responsáveis pelo controle administrativo são normalmente os superiores em relação aos inferiores, que seria o controle hierárquico próprio, atuando com auxílio de órgãos responsáveis por julgamentos de recursos administrativos, decorrente do controle hierárquico impróprio, ou com auxílio de órgãos especializados.

#### 2.3.1.2. *Controle interno na legislação*

Na legislação, a primeira norma a incluir o instituto “controle interno” no ordenamento jurídico brasileiro foi a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, ainda em vigor, que rege as normas gerais de direito financeiro (GARCIA, 2011, p.104). Essa Lei foi um marco para o direito financeiro e para o controle interno. De acordo com Piscitelli (2011, p. 19) foi com a publicação dessa Lei que a disciplina do direito financeiro foi sistematizada. A autora define a atividade financeira do Estado como

o conjunto de ações que o Estado desempenha visando à obtenção de recursos para seu sustento e a respectiva realização de gastos para execução de necessidades pública” (PISCITELLI, 2011, p. 19).

Perceptível, é o caráter orçamentário da norma e o controle interno foi inserido no ordenamento com esta caracterização. O Capítulo II da Lei foi intitulado “do controle interno” inserido no título “do controle da execução orçamentária”, sendo o capítulo seguinte intitulado “do controle externo”, demonstrando assim a distinção entre os dois tipos de controles (BRASIL, Lei nº 4.320, 1964, art. 75 ao art. 80).

No capítulo “do controle interno”, a Lei nº 4.320 definiu verificações e controles que o Poder Executivo deverá realizar sobre os seus atos e agentes (BRASIL, Lei nº 4.320, 1964, art. 75 ao art. 80):

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços (BRASIL, Lei nº 4.320, 1964, art. 75).

O mecanismo de controle citado no inciso I do artigo citado trata-se de verificação de legalidade do ato e o inciso II se refere ao dever funcional de diligência habitual que o gestor de recursos públicos deve ter (AGUIAR, 2004, 377). O último inciso, de acordo com Garcia foi uma grande inovação

(...) nas dimensões de controle da execução orçamentária e financeira. Obrigou à verificação da execução do programa de trabalho, estabelecendo o princípio de que a toda execução orçamentária deverá corresponder a previsão de bens e serviços prestados à sociedade, cuja responsabilidade de controle integra os deveres da própria administração pública. Essa mudança legal direcionou alterações posteriores dos mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira para privilegiarem a verificação da execução do objeto nas despesas públicas e não apenas os aspectos formais/legais (GARCIA, 2011, p.104).

De acordo com Garcia (2011, p. 103), a institucionalização do controle interno representou uma mitigação do controle exercido pelo TCU no Poder Executivo, com o fim de controles realizados previamente a execução dos atos administrativos deste Poder.

Não há uma definição nesta norma do que é controle interno. Trata-se de um controle interno infraconstitucional, baseado no princípio da autotutela.

Sistema, no entanto, não aparece atrelado ao controle interno nesse momento. Como destaca GARCIA (2011, p.104), essa Lei não traz o termo “sistema de controle interno”.

O Decreto-lei 200/67, que normatizou a organização da Administração Pública Federal, trouxe três espécies de controle:



Art. 13 O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 13).

O que foi chamado de “níveis” de controle pelo Decreto-Lei e outros normativos (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 13; BRASIL, Decreto nº 67.090, 1970, art. 1º), foi intitulado de “instrumentos de controle” por Decreto mais recente (BRASIL, Decreto nº 3.591, 2000, art. 17). Usando a terminologia do último Decreto, o primeiro instrumento de controle, citado no primeiro inciso, é aquele realizado pela chefia, dentro do órgão de atuação, também denominado de controle administrativo<sup>17</sup> (BRASIL, Decreto nº 3.591, 2000, art. 17). O segundo instrumento de controle é relacionado com as atividades organizadas em sistema que são controladas transversalmente, abrangendo todos os órgãos que estão integrados ao mesmo. Por fim, existe o instrumento “de controle de aplicação dos recursos públicos e da guarda dos bens públicos” (BRASIL, Decreto nº 3.591, 2000, art. 17). O normativo não atribuiu especificamente a um sujeito o dever de tal controle e nem o seu conceito.

### 2.3.1.3. *Controle interno organizado em sistema*

Para compreender o SCI, é necessário estudar não só o instituto jurídico de “controle interno”, como também aquele nominado de “sistema”. Diferenciar o “sistema” utilizado no termo SCI dos diversos outros “sistemas” existentes, tanto no contexto jurídico quanto em outras áreas de conhecimento humano como a administração e a contabilidade, é essencial para a compreensão do mesmo.

O Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, regulamentou “sistema” como um tipo de organização das atividades auxiliares comuns aos diversos órgãos

---

<sup>17</sup> Esta denominação é diferente da classificação doutrinária apresentada anteriormente (2.3.1.1). Naquela, a classificação se referia a natureza do órgão fiscalizador, aqui se refere a um controle do gestor.

da Administração do Poder Executivo Federal que necessitem de uma coordenação central, como atividades de pessoal, orçamento, estatística, administração financeira, contabilidade e auditoria, e serviços gerais. Após a escolha pelo Poder Executivo das atividades que seriam organizados em sistema, todos os serviços incumbidos dessas atividades ficariam integrados ao sistema respectivo, subordinados à orientação normativa, à supervisão técnica e à fiscalização específica do órgão central do sistema, sem prejuízo da subordinação ao órgão em cuja estrutura administrativa estiverem integrados. (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 30).

O conceito biológico ilustra a ideia de sistema. Na anatomia, sistema é um conjunto de órgãos ou de tecidos da mesma natureza que desempenham funções análogas ou complementares (TREVISAN. Michaelis: moderno dicionário da língua portuguesa, 2015). Assim, no ordenamento jurídico brasileiro, a noção de Sistema foi adotada como um tipo de organização administrativa, com a transversalidade das atividades comuns da Administração Pública e um gerenciamento horizontal, para ampliar a eficiência.

No âmbito da doutrina jurídica e da legislação, controle interno vem como contraponto ao controle externo, este realizado pelo Congresso Nacional, com apoio do TCU, sobre os outros poderes da república. Assim, o controle interno é todo aquele exercido pelo próprio Poder sobre suas ações e abrange os controles realizados pelas chefias e pelos sistemas (inclusive o sistema de controle interno). De modo que seria aqueles controles internos ao Poder.

Ao descrever sistema de controle interno, a contabilidade e o direito apresentam objetos diferentes. A contabilidade entende que o sistema seria o funcionamento sincronizado e adequado dos componentes de controle interno dentro de uma entidade<sup>18</sup>.

Por sua vez, o sistema de controle interno descrito na Constituição Federal e regulamentado no Poder Executivo Federal pela Lei nº 10.180/2001 é uma organização administrativa em sistema, transversal aos órgãos, de atividades auxiliares rotuladas como de controle interno que buscam atingir as finalidades constitucionais. O controle interno exercido pelo sistema diferencia-se do restante do controle interno. As finalidades do sistema descritas na constituição apenas se

---

<sup>18</sup> Essa interpretação é baseada em Resolução do Conselho Federal de Contabilidade que, ao se referir a um sistema de controle interno, afirma que pode ser informatizado ou manual (BRASIL. CFC. Resolução nº 2016/NBCTA315(R1)). Mais informações em 2.3.1.1.

aderem aos órgãos que o integram, em âmbito federal, apenas o órgão central e os órgãos setoriais (BRASIL, Lei 10180, 2001, art. 22). Outros órgãos que realizam controle interno como auditorias internas, chefias e outros sistemas executam controle interno diverso daquele realizado pelo sistema de controle interno e cada um desses controles guardam uma especificidade em relação aos outros, de modo que controle interno seria gênero e os diversos controles realizados pela autoridade competente seriam espécies (Decreto nº 3.591, 2000, art. 17).

### 3. **METODOLOGIA**

#### **3.1. Tipologia da pesquisa**

As autoras Marconi e Lakatos (2002, p. 15) definiram pesquisa como “um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer tratamento científico e se constitui no caminho para se conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”.

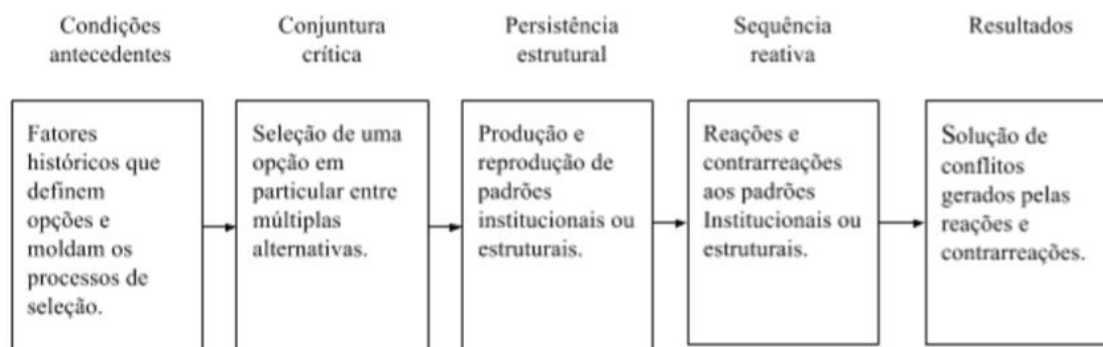
Sob este ponto de vista, esta pesquisa busca contribuir com a compreensão de um fenômeno específico, a dinâmica das alterações de instituições, no caso o SCI, a partir da tipologia explicativa, sob a estratégia de estudo de caso. Conforme define Gil (2010, p.43), explicativa “é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas”. O próprio autor adverte “é o tipo mais complexo e delicado, já que o risco de cometer erros aumenta consideravelmente”.

Segundo Gil (2010, p.58), o estudo de caso é apropriado quando se pretende “descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação”. Nesta pesquisa, o contexto é a emergência e a evolução da CGU na institucionalização do SCI. Trata-se de pesquisa qualitativa, com coleta de dados a partir de questionário aberto, aplicado a especialistas que durante o contexto da pesquisa ocuparam posição de autoridade no SCI. O estudo de caso é criticado por alguns autores como de pouco rigor metodológico (GIL, 2010, p.54). Para superar essa crítica, esta pesquisa se utilizou do *path dependente*.

#### **3.2. Delimitação da pesquisa- Path dependente: limitações e vantagens**

O *path dependent* será utilizado com base na estrutura analítica apresentada por Mahoney, conforme Figura 1:

Figura 1: Estrutura analítica da explicação do path dependent.



Fonte: MAHONEY, J. Path-dependent explanations of regime change: Central America in comparative perspective. *Studies in Comparative International Development*, v. 36, n. 1, p. 111-141, 2001.

Mahoney (2001) conceitua o *path dependent* como um tipo de explicação que se desenvolve através de uma série de fases sequenciais. O ponto inicial são as condições históricas antecedentes que definem uma gama de opções disponíveis para os atores em um ponto de escolha fundamental.

O modelo de Mahoney (2001) é baseado em escolha chave ou "momento crítico", momento de opção entre duas ou mais alternativas. A escolha feita durante um momento crítico é uma consequência, pois leva à criação de padrões institucionais que perduram ao longo do tempo. Por sua vez, a persistência institucional desencadeia uma sequência reativa dos atores. Estas reações, em seguida, canalizam o desenvolvimento institucional até um resultado final, o que representa uma solução para os conflitos que marcam sequencias reativas.

O objeto a ser estudado será a trajetória institucional do sistema de controle interno federal que será delimitado como as alterações jurídicas que impactaram no seu órgão central, a Controladoria Geral da União, desde a sua criação até 2016.

As mudanças institucionais analisadas serão aquelas que resultaram em normas, especificamente Leis e decretos que impactaram nas competências da CGU, mesmo que não tenham relação direta com o controle interno, pois afetaram os recursos que seriam destinados para esse fim.

Tais mudanças legislativas marcaram a trajetória histórica do objeto de pesquisa que poderão ser classificadas como períodos de continuidade ou como "situações críticas", dependendo se alteraram o modelo jurídico anteriormente adotado. As "situações críticas" são aqueles nos quais mudanças institucionais importantes criam "bifurcações" que conduzem ao desenvolvimento por um novo

caminho (HALL; TAYLOR, 2003). Neste estudo, as normas serão os resultados das mudanças institucionais a serem analisadas.

O *path dependent* apresenta algumas desvantagens e dificuldades. De forma geral, tratando-se de uma análise histórica, enfrenta a generalidade. De acordo com Aróstegui (2006 citado por HOFF, 2011):

A singularidade do acontecer histórico é acompanhada da generalidade, como qualidade das coisas. Tudo é histórico, tudo está afetado pelo tempo e, nesse sentido absoluto, ontológico, todos os fatos que atingem o homem são objetos da historiografia. Por isso, o problema metodológico típico da historiografia é a seleção de quais “fatos” o historiador deve levar em conta e de quais não.

O mesmo autor também afirma que:

existe uma grande dificuldade na fixação do que se deve entender, no plano teórico e em suas consequências metodológicas, por singularidade do acontecer histórico. Pois, embora o histórico seja o concreto, o que já aconteceu, ele permite interpretações diversas (ARÓSTEGUI, 2006 apud HOFF, 2011).

No presente trabalho, dada a generalidade apresentada, corre-se o risco de algum fator que influenciou os momentos escolhidos poder ser desconsiderado. Para mitigar esse efeito histórico, buscou-se definir o campo de conhecimento humano a ser estudado como o jurídico.

Outro problema da análise histórica é apontado por Pierson (2016):

Olhar para trás nos leva ao conhecido problema da regressão infinita. Uma exploração de cada evento precedente leva à conclusão de que alguma outra ocorrência anterior também foi parte da cadeia de acontecimentos necessários, e assim por diante. Os cientistas sociais precisam romper a uniformidade da história em algum lugar e o presente é um lugar tão bom para fazê-lo assim como qualquer outro.

A história pode trazer um problema de regressões infinitas ao passado em busca de causas de um evento. O *path dependent* mitiga este risco com seu foco em momentos de mudanças institucionais e a pesquisa determinará o evento inicial de estudo como a criação da CGU.

Em relação ao *path dependent*, percebe-se que, em se tratando de uma análise sobre escolhas de caminhos, com alguns autores dando ênfase as “bifurcações”, essa bifurcação depende da visão do observador. Um centímetro além do caminho inicial pode ser considerado um desvio. Existem autores que afirmam que o principal problema da teoria consiste em explicar o que provoca as situações críticas, afirmando que os teóricos insistem no impacto das crises econômicas e dos conflitos militares (HALL e TAYLOR, 2003; COLLIER e COLLIER, 2002). Para evitar o

problema relacionado ao momento histórico de análise, esta pesquisa não irá procurar “momentos críticos”, mas aqueles de mudanças institucionais, ocorridas em “bifurcação”, pois sempre existe a opção de não se elaborar a norma, mas poderão ser “bifurcações” sem a reação interna. Também, se partirá do pressuposto que leis afetam a instituição e são opção do ator.

A última dificuldade relevante detectada para a pesquisa é aquela relacionada a se analisar as causas de um evento humano, pois não são completamente explicitadas (os agentes nem sempre expõem suas razões), podendo ocorrer paulatinamente ou acidentais.

Nesse sentido, as análises das causas das mudanças envolvem tanto elementos acidentais com os quais se geram ou se renovam alguma alteração nas variáveis em questão, no caso, as normas, quanto os mecanismos que sistematicamente expõem uma variação existente (DOSI e NELSON, 1994).

Na pesquisa, o enfoque será dado na trajetória, nos resultados e nas reações dos agentes as mudanças. Não se quer dizer com isso que as causas serão ignoradas, mas serão analisadas dentro de um contexto maior.

Por fim, as vantagens do método analítico do *path dependent* têm relação com a abordagem histórica da trajetória institucional com enfoque nos momentos de mudança que o define. Mesmo que o Direito, em suas análises jurídicas, se utilize de um viés histórico, comumente se restringe a estudar uma lei após a outra, excluindo causas, ações e reações de agentes e mesmo os resultados nas organizações das mudanças. Este estudo pretende contribuir com essa superação em um caso muito particular.

### **3.3. Matriz de projeto de pesquisa**

A matriz de projeto de pesquisa é uma ferramenta de planejamento que permite ao pesquisador visualizar o que se pretende realizar no projeto de pesquisa, fornecendo tanto ao pesquisador quanto aos leitores uma compreensão muito clara do que será feito no estudo e os tipos de resultados que podem ser esperados (CHOGUILL, 2005). As ferramentas de pesquisa a serem utilizadas nesse trabalho

são apresentadas no Quadro 1, na forma de esquema de matriz de projeto de pesquisa.

Quadro 1. Matriz do projeto de pesquisa.

| OBJETIVO GERAL   | OBJETIVO ESPECÍFICO  | TÉCNICAS DE PESQUISA                                |
|--|--|---|
| Utilizar o <i>path dependent</i> para explicar como a emergência e evolução da CGU impactaram institucionalmente o SCI.. | Contextualizar teoricamente e juridicamente o SCI.   | Pesquisa Documental                                 |
|  | Identificar e analisar o contexto institucional da emergência da CGU e as principais mudanças institucionais ocorridas durante a sua evolução. | Pesquisa Documental                                 |
|  | Analisar os impactos das mudanças institucionais da CGU no SCI.  | Análise de conteúdo<br>Entrevistas semiestruturadas |

Fonte: elaboração própria.

### 3.4. Etapas da pesquisa

As etapas de pesquisa foram determinadas conforme o objetivo específico a ser alcançado. As duas primeiras etapas tiveram como técnica de pesquisa a análise documental. A primeira etapa correspondeu aos objetivos de contextualizar teoricamente e juridicamente o SCI. Já na segunda etapa, buscou-se identificar e analisar o contexto institucional da emergência da CGU e as principais mudanças institucionais ocorridas durante a sua evolução. Como já salientado, não há na doutrina maturidade de discussão sobre o tema. O controle interno realizado pelo SCI é desconsiderado. Dessa forma, tentou-se aprofundar nas normas e nos trabalhos acadêmicos para contextualizar o SCI e a CGU, com o objetivo de reforçar a relação entre o Sistema e o seu órgão central.

A terceira etapa da pesquisa consistiu na aplicação de questionário para atores que ocuparam cargos relevantes dentro do SCI para colher dados qualitativos com vista a analisar os impactos das mudanças institucionais da CGU na trajetória do próprio órgão e no sistema de controle interno. Nesse sentido, foi encaminhado eletronicamente questionário com 9 questões abertas (Anexo II) para 42 pessoas que já ocuparam de cargos de direção, assessoramento ou supervisão do SCI.



Treze dirigentes responderam ao questionário, o que corresponde a 13% dos questionários enviados. Esses respondentes foram numerados de 1 a 13 aleatoriamente e, posteriormente, divididos em dois grupos. O grupo 2 foi composto por aqueles que atendem a condição de ter ocupado cargo de alta hierarquia dentro da CGU, considerado como tal os cargos de hierarquia igual ou superior aos titulares dos órgãos específicos singulares, quais sejam, a Ouvidoria Geral da República – OGU, a Corregedoria Geral da União – CRG, a Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção – STPC – e a Secretaria Federal de Controle Interno – SFC, os secretários executivos e os ministros. O grupo 2 foi composto por 6 entrevistados. O grupo 1 foi reservado para os demais dirigentes.

No tratamento dos dados, foi utilizado métodos qualitativos e quantitativos. A análise do discurso serviu para categorizar as respostas. Após divididas, as categorias foram mensuradas percentualmente. Algumas citações diretas foram feitas para exemplificar certas posições.

#### **4. A TRAJETÓRIA INSTITUCIONAL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO PODER EXECUTIVO FEDERAL**

A trajetória institucional, retratada juridicamente, do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal – SCI será apresentada em três segmentos. No primeiro, será descrita a trajetória do sistema quando este era tido como gênero que compreendia três outros sistemas: de administração financeira, de contabilidade e de auditoria. No segundo segmento, será abordado o período que o SCI se tornou espécie, isto é, sem sistemas subordinados. Esse período compreende a trajetória institucional da CGU, as condições que levaram a sua formação e sua evolução. Por fim, no último segmento, será descrita a influência fática e jurídica do modelo da CGU no SCI.

##### **4.1. Sistema de controle interno como gênero**

Nesta seção, serão analisados os normativos que tratam de sistema de controle interno, desde a introdução do termo no ordenamento jurídico pela Constituição de 1967 até o ano de 1999, quando ocorreu uma ruptura no modelo do SCI utilizado até então, fato que criou as condições para a criação da CGU.

Com vistas a facilitar o estudo, este segmento foi dividido em dois períodos.

O primeiro período se inicia com a outorga da Constituição da República de 1967 e termina com a promulgação da Constituição da República de 1988. É marcado pelo início do uso do termo “sistema de controle interno” em nosso ordenamento jurídico, além de sua normatização e estruturação de seus órgãos executores.

O segundo período começa com a promulgação da atual constituição da república e tem seu término com a publicação da Medida Provisória nº 1.893-67, de 29 de junho de 1999. Apesar de, em âmbito do poder executivo federal, tal período

ser uma continuidade do modelo do sistema de controle interno do período anterior, em âmbito constitucional, representou um reconhecimento da importância do sistema de controle interno que passou a ser exigência para todos os Poderes da República e não mais uma exclusividade do Poder Executivo.

#### **4.1.1. O sistema de controle interno sob a égide da Constituição de 1967**

O termo “sistema de controle interno” surgiu no ordenamento jurídico na Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, publicada no Diário Oficial em 24 de janeiro de 1967 (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 71):

Art. 71 A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através de controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei.

Percebe-se que era um controle próprio do Poder Executivo. Porém, estava inserido na seção VII “da fiscalização financeira e orçamentária”, do capítulo VI “do poder legislativo”. Assim, esses sistemas de controle interno apareceram atrelados ao Poder Legislativo. Dada que a função típica deste Poder de fiscalizar (MORAES, 2011, p.424) é o fundamento jurídico do controle externo, também o seria do sistema de controle interno. Ressaltando tal vinculação, um dos objetivos desses sistemas era o de criar as condições indispensáveis para a eficácia do controle externo. Os demais objetivos eram acompanhar a execução de programas de trabalho e do orçamento e avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 72).

Outra característica a se ressaltar é que o termo apareceu tanto no plural quanto no singular (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 71 e 72). Quando no plural, é possível concluir tratar-se de gênero e não de espécie de sistema, ou seja, vários sistemas poderiam ser considerados como de controle interno dentro do Poder Executivo, como de fato ocorreu no âmbito

federal. O termo no singular apareceu no artigo seguinte que determinava as finalidades do sistema<sup>19</sup>. Uma interpretação válida é que este artigo se referiria ao coletivo, ao conjunto desses sistemas de controle interno que teria as finalidades descritas na Constituição, qual seja, criar condições indispensáveis para eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa; acompanhar a execução de programas de trabalho e do orçamento; e avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 72).

O Decreto-lei 200/67, ainda em vigor, normatizou a organização da Administração Pública Federal. No entanto, o termo sistema de controle interno não foi utilizado, sendo que ao menos três sistemas poderiam realizar os objetivos do sistema de controle interno elencados na constituição então vigente, o sistema de administração financeira, o de contabilidade e o de auditoria<sup>20</sup>.

A norma trouxe três espécies de controle:

- a) o contrôle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o contrôle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o contrôle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 13).

De acordo com Braga (2016, p. 100), “a norma define, de forma pioneira, os níveis de controle, na visão em camadas, de controle e supervisão mútuos (...)” ao se referir ao citado artigo.

O sistema de contabilidade e auditoria é destacado em alínea própria, apesar de ser um sistema de atividades auxiliares previsto na alínea b,

---

<sup>19</sup> Art. 72 O Poder Executivo manterá sistema de controle interno, visando a:

I criar condições indispensáveis para eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa;

II acompanhar a execução de programas de trabalho e do orçamento;

III avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 72)

<sup>20</sup> Essa interpretação é embasada pelo § 1º do art. 214: “§ 1º Até a instalação dos órgãos centrais incumbidos da administração financeira, contabilidade e auditoria, em cada Ministério (art. 22), serão enviados ao Tribunal de Contas, para o exercício da auditoria financeira: ” (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 214, § 1º)

demonstrando que, além da observância das normas gerais também era responsável pela aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União. Como se verá, tais sistemas, juntamente com o Sistema de Administração Financeira, representavam o sistema de controle interno previsto na então Constituição 1967 em âmbito do Poder Executivo Federal<sup>21</sup>.

O Decreto-lei também traz o controle como fundamento das atividades da Administração Federal (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 6º), normatizando o princípio da autotutela.

Os decretos que se seguiram detalharam a interpretação do Poder Executivo Federal sobre o texto constitucional, visto que, para entrarem em vigor, só necessitam da vontade do chefe desse poder, e determinaram sua organização administrativa.

A primeira organização administrativa do período, ora em estudo, do sistema, em nível federal, se deu com o Modelo – IGP (BALBE, 2014, p. 54). O Decreto nº 61.386, de 19 de setembro de 1967, implantou os sistemas de administração financeira, contabilidade e auditoria (GARCIA, 2011, p.112). Esse normativo criou uma Inspeção Geral de Finanças – IGF - em cada ministério, sendo a do Ministério da Fazenda o órgão central dos sistemas e as dos demais ministérios órgãos setoriais (BRASIL, decreto nº 61.386, 1967, art. 1º e 2º). Os três sistemas ficavam subordinados ao mesmo órgão central e aos mesmos órgãos setoriais.

O Decreto nº 67.090, de 20 de agosto de 1970, regulou as atividades de controle interno e auditoria no Serviço Público Federal (BRASIL, decreto nº 67.090, 1970). O termo “sistema de controle interno” ainda não era utilizado infraconstitucionalmente, suas atividades eram desempenhadas, naquele momento, conjuntamente pelos sistemas subordinados às Inspetorias Gerais de Finanças, ou seja, o sistema de administração financeira, de contabilidade e de auditoria, como é destacado no seguinte artigo:

Art. 2º A fiscalização a cargo das Inspetorias Gerais de Finanças ou órgãos equivalentes será levada a efeito através de sistemas próprios de administração financeira, contabilidade e, especialmente, procedimentos

---

<sup>21</sup> É interessante ressaltar que a não utilização do termo constitucional de “sistema de controle interno” pela legislação infraconstitucional federal pode ser interpretada como uma resistência dos atores ligados ao Poder Executivo a um conceito de sistema de uma Constituição que foi influenciada por atores do Poder Legislativo, em especial o TCU. Para mais detalhes Garcia (2011).

habituais de auditoria, como etapa final do controle interno da União, visando a salvaguarda dos bens, à verificação da exatidão e regularidade das contas, à boa execução do orçamento e ao fiel cumprimento das leis e regulamentos pertinentes (BRASIL, decreto nº 67.090, 1970, art. 2º).

O Decreto, em seu artigo 5º, descreve os objetivos da auditoria:

Art. 5º São objetivos básicos dos procedimentos de auditoria:

- I) Averiguar a regularidade da realização da receita e da despesa;
- II) Verificar o nascimento e a extinção de direitos e obrigações quanto à observância de disposições legais;
- III) Observar a probidade na guarda e aplicação de dinheiros, valores e outros bens da União ou a ela confiados;
- IV) Verificar a eficiência e exatidão dos controles contábeis, financeiros, orçamentários e operativos, examinando ainda se o registro da execução dos programas obedece às disposições legais e às normas de contabilidade estabelecidas para o serviço público federal;
- V) Examinar as tomadas de contas dos ordenadores de despesa, agentes recebedores, tesoureiros ou pagadores e responsáveis por estoques;
- VI) Prestar assessoramento aos órgãos auditados, visando à eficiência dos controles internos, de molde a ser obtida a racionalização progressiva de seus programas e atividades; e,
- VII) Criar condições indispensáveis para assegurar a eficácia do controle externo (BRASIL, decreto nº 67.090, 1970, art. 5º).

O inciso VII replicou o texto da constituição ora em vigor e a vinculação ao controle externo. Os demais incisos retrataram uma auditoria eminentemente contábil, que não se adentraria no mérito do ato administrativo na efetividade ou na eficácia do mesmo, **não contemplando todos os objetivos constitucionais do sistema de controle interno**, visto que o texto constitucional prevê como um dos objetivos dos sistemas de controle interno a avaliação dos resultados alcançados pelos administradores. (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 72).

O segundo modelo de organização administrativa iniciou-se com a publicação do Decreto nº 84.362, de 31 de dezembro de 1979, que transformou as Inspetorias Gerais de Finanças em Secretarias de Controle Interno. O órgão central dos sistemas de administração financeira, de contabilidade e de auditoria passou a ser a recém-criada Secretaria Central de Controle Interno, subordinada à Secretaria de Planejamento da Presidência da República (BRASIL, decreto nº 84.362, 1979, art. 1º e 10).

A atividade de auditoria ficou concentrada no órgão central

Art. 11. A Secretaria Central de Controle Interno:  
(...)

II - executará em caráter exclusivo a atividade de auditoria contábil e de programas, tanto dos órgãos da administração direta quanto de entidades da administração indireta, sem prejuízo da supervisão ministerial;

Quanto à auditoria, o Decreto divide as atividades conforme o artigo a seguir:

Art. 18 Os trabalhos de auditoria contábil e de auditoria de programas, com o propósito de assegurar eficácia aos controles interno e externo, se desenvolverão através de servidores que serão localizados em dez regiões do país e lotados nas Delegacias Regionais de Auditoria do órgão central.  
(...)

§ 2º A auditoria contábil se baseará nos procedimentos expostos pela contabilidade analítica e compreenderá:

- a) a tomada de contas;
- b) a prestação de contas;
- c) o exame de documentação instrutiva ou comprobatória da receita e da despesa;
- d) a análise de balancetes e balanços.

§ 3º A auditoria de programas se baseará:

- a) no acompanhamento físico e financeiro dos programas de trabalho e do orçamento;
- b) na identificação do resultado segundo o projeto ou atividade;
- c) na adequada propriedade do produto parcial ou final obtido, em face da especificação determinada;
- d) na avaliação dos resultados alcançados pelos administradores;
- e) na execução de contratos, convênios e outros acordos bilaterais;
- f) na fluidez da realização da receita e da despesa (BRASIL, decreto nº 84.362, 1979, art. 18).

Foi inserido uma nova modalidade de auditoria, a de programas, que tinha como objetivos a avaliação de resultados dos administradores e dos projetos ou atividades, ou seja, existia uma preocupação com a eficácia e efetividade dos atos administrativos.

O Decreto nº 85.234, de 06 de outubro de 1980, aprovou o Regulamento do Órgão Central e dos Órgãos Setoriais dos sistemas de administração financeira, contabilidade e auditoria. O artigo 1º do Regulamento afirma que:

Art. 1º Os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, instituídos pelo Decreto Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 e estruturados na forma do Decreto nº 84.362, de 31 de dezembro de 1979, têm por finalidade o controle interno da aplicação de dinheiros públicos e da guarda de bens da União, visando a:

- I criar condições indispensáveis para assegurar eficácia ao controle externo e regularidade à realização da receita e da despesa;
- II acompanhar a execução de programas de trabalho e a do orçamento; e
- III avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução de contratos. (BRASIL, Decreto nº 85.234, 1980)

O regulamento replicou os objetivos da constituição (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 72). Esse modelo de

organização administrativa durou, relativamente pouco, pouco mais de cinco anos, mas foi marcante por dois aspectos: a proximidade do Presidente da República e a concentração da atividade de auditoria no órgão central do Sistema (BALBE, 2014, p. 56).

A terceira organização administrativa do Sistema se deu em 1986, com a publicação do Decreto nº 92.452. Esse decreto criou a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), subordinada ao Ministério da Fazenda, que se tornou órgão central do Sistema de Programação Financeira do Tesouro Nacional dos Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria (BRASIL, Decreto nº 92.452, 1986). Posteriormente, o sistema de programação financeira passou a integrar o sistema de controle interno do poder executivo, e o órgão central do sistema de controle interno passou a ser a Secretaria do Tesouro Nacional (BRASIL, decreto nº 93.874, 1986, art. 1º e 13).

É a primeira vez que o termo constitucional, Sistema de Controle Interno, é utilizado pela legislação infraconstitucional (GARCIA, 2011, p.119). Nesse modelo, ocorreu uma descentralização das atividades de auditoria que passaram a ser executadas preferencialmente, pelas Secretarias de Controle Interno de cada ministério civil (BALBE, 2014, p. 58). Esse modelo administrativo persistiu até a Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994.

O Decreto-lei nº 2.346, de 23 de julho de 1987, criou os cargos de Analista de Finanças e Controle e de Técnico de Finanças e Controle que foram preenchidos pelas categorias funcionais integrantes das atividades de controle interno (BRASIL, Decreto-lei nº 2.346, 1987).

Assim, como já afirmado, o período descrito neste segmento foi marcado pela introdução do termo “sistema de controle interno” no ordenamento jurídico. Algumas características desse sistema se destacaram no período: o sistema ficou vinculado à função típica fiscalizadora do Poder Legislativo e havia previsão de sua existência apenas no Poder Executivo.

Em âmbito federal, o “sistema de controle interno” apresentou-se como gênero, compreendendo, ao menos, três sistemas: de administração financeira, de contabilidade e de auditoria.



Quanto a estrutura administrativa, o SCI esteve atrelado à IGF, à Secin e à STN. O primeiro e o último órgãos eram subordinados ao Ministério da Fazenda, enquanto a Secretaria Central de Controle Interno era subordinada à Secretaria de Planejamento da Presidência da República. As duas últimas organizações administrativas foram marcadas, respectivamente, pela concentração e pela descentralização das atividades de auditoria.

Também nesse período ocorreu a regulamentação de uma carreira de servidores públicos para desempenhar as atividades do sistema.

#### **4.1.2. A Constituição de 1988 e a continuação do modelo federal.**

A próxima legislação de nível constitucional a trazer inovações sobre o tema foi a Constituição de 1988<sup>22</sup>. A constituição atual traz o SCI na seção IX “da fiscalização contábil, financeira e orçamentária”, do capítulo I “do poder legislativo”, do título IV “da organização dos poderes”. Mantém-se a vinculação com o Poder Legislativo, destacando como um dos objetivos do SCI o apoio ao controle externo (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 74). Tal vinculação também está presente no art. 70:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 74).

A partir desse momento, cada Poder, e não apenas o Poder Executivo, deveria ter um sistema de controle interno.

---

<sup>22</sup> A Emenda Constitucional de 1969 replicou os artigos da Constituição de 1967 relativos ao sistema de controle interno do Poder Executivo Federal, alterando ortografia e gramática. No entanto, trouxe inovação de âmbito municipal ao citar diretamente controle interno: “Art. 16. A fiscalização financeira e orçamentária dos municípios será exercida mediante controle externo da Câmara Municipal e controle interno do Executivo Municipal, instituídos por lei”(BRASIL, Emenda Constitucional de 1969, 1969, art. 16, 70, 71 e 72).

Por sua vez, o artigo 74 traz o seguinte texto: “os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno (...)” (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 74). O termo “de forma integrada” mencionada no *caput* do artigo permite ao menos três interpretações distintas.

1) A primeira, gramatical (REALE, 2002, p. 277), é a descrita por CONTI e CARVALHO (2011, p.209): “a leitura do dispositivo citado permite a interpretação de que a integração entre os sistemas de controle interno dá-se entre os Poderes, e não apenas na estrutura individualmente analisada de cada um”. Tal interpretação foi adotada pelo Estado do Rio Grande do Sul em sua constituição (Rio Grande do Sul, Constituição do Estado do Rio Grande do Sul, 1989, art. 76)<sup>23</sup>.

Contra essa argumentação tem-se o princípio da separação dos poderes e o fato de o constituinte não ter afirmado em qual Poder ficaria a organização central do sistema. Caso ficasse no legislativo, embasado na fiscalização que é a sua atividade típica, haveria pouca ou nenhuma diferença entre controle interno e externo. Optando-se pelo Executivo ou Judiciário, teríamos duas situações: 1) não se poderia controlar a fiscalização, a orientação ou mesmo o simples conhecimento de todas as nuances dos atos administrativos dos demais Poderes para que tais ações não fossem consideradas interferências nesses, ferindo a separação desses, e; 2) estar-se-ia, já que a atividade típica de fiscalizar é do Poder Legislativo, usurpando tal função. Esses são obstáculos a ter um sistema de controle interno único para os três poderes. Tal interpretação não foi utilizada na legislação infraconstitucional federal.

2) Na segunda interpretação, de cunho histórico do instituto (REALE, 2002, p. 281), é possível afirmar que o legislador descreveu o que já existia na legislação federal, ou seja, diversos sistemas integrando um maior (BRASIL, decreto nº 93.874, 1986, art. 1º). Como a constituição passou a se referir ao sistema de controle interno no singular, o termo passaria a se referir a um sistema único. Portanto os sistemas de administração financeira, de contabilidade, de auditoria e de programação

---

<sup>23</sup> Art. 76. O sistema de controle interno previsto no art. 74 da Constituição Federal terá, no Estado, organização una e integrada, compondo órgão de contabilidade e auditoria-geral do Estado, com delegações junto às unidades administrativas dos três Poderes, tendo sua competência e quadro de pessoal definidos em lei.

financeira que compunham o SCI até então, não seriam mais independentes. Desse modo, “de forma integrada” se referiria a unidade das atividades dos diferentes sistemas que seriam pertencentes ao de controle interno.

Essa interpretação é reforçada pelo inciso II do art. 74 da CF que enfatiza que o sistema de controle interno deverá fiscalizar a gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 74), inferindo-se que, ao menos a função de fiscalização, dos respectivos sistemas dessas atividades auxiliares, que já compunham ou poderiam vir a compor o SCI, estariam “integrados” ao SCI.

Esse entendimento prevaleceu na legislação até a publicação da Medida Provisória nº 1.893-67, de 29 de junho de 1999 (BRASIL, Medida Provisória nº 1.893-67, 1999, art. 20 e art.22).

3) A terceira interpretação seria a sistemática (REALE, 2002, p. 281), entendendo que, como o termo “sistema” não é regulamentado constitucionalmente, “de forma integrada” se referiu a integração dos serviços da atividade de controle interno no sistema em cada poder. Enfatiza-se a característica própria de sistema regulado infraconstitucionalmente pelo Decreto-lei 200/67<sup>24</sup>, visando dar segurança a manutenção de tal característica no ordenamento jurídico pela maior dificuldade de se alterar a constituição. Esta interpretação aparenta ser a utilizada pelo legislador federal na Lei 10180/2001 (BRASIL, Lei nº 10180, 2001) que será analisada mais adiante.

As finalidades do SCI são quatro:

- I avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e

---

<sup>24</sup> O termo “integrado” é utilizado duas vezes no artigo que regulamenta “sistema” no âmbito do Poder Executivo Federal (BRASIL, Decreto-lei nº 200, 1967, art. 30):

Art. 30 (...)

§ 1º Os serviços incumbidos do exercício das atividades de que trata este artigo consideram-se **integrados** no sistema respectivo e ficam, conseqüentemente, sujeitos à orientação normativa, à supervisão técnica e à fiscalização específica do órgão central do sistema, sem prejuízo da subordinação ao órgão em cuja estrutura administrativa estiverem **integrados**. (Grifo nosso)

entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;  
 III exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;  
 IV apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Destaca-se, comparando com o texto constitucional de 1967, a inserção nos objetivos do Sistema de exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União, indo além das verificações orçamentárias, financeiras já existentes na CF de 1967 (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, 1967, art. 72). Também a verificação da gestão patrimonial foi inserida no texto constitucional.

A regulamentação do SCI da Constituição de 1988 deu-se, no período compreendido entre 27/04/1994 a 6/02/2001, por 88 medidas provisórias que têm números e conteúdos diferentes. Tais normas utilizavam o termo sistema de controle interno e o disciplinavam juntamente com outros sistemas em âmbito do Executivo Federal.

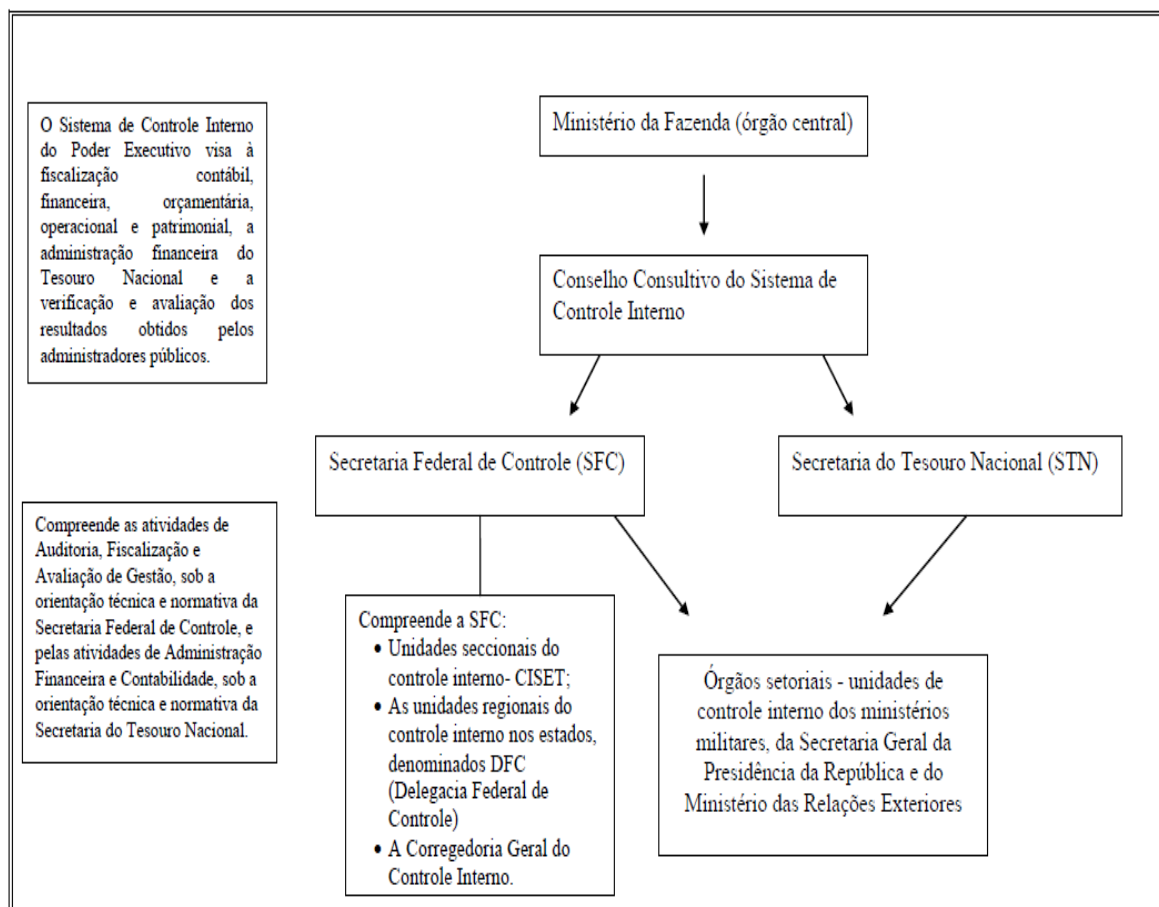
A Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994, trouxe mudanças na estrutura do SCI. O órgão central passou a ser o Ministério da Fazenda. Os até então **sistemas** de administração financeira, de contabilidade e de auditoria passaram a ser referidos como **atividades** de administração financeira, de contabilidade e de auditoria, sendo os dois primeiros grupos de atividades sob a supervisão técnica da Secretaria de Tesouro Nacional – STN – e o último grupo de atividades sob a supervisão da então denominada Secretaria Federal de Controle, anteriormente chamada de Secretaria Central de Controle (BRASIL, Medida Provisória nº 480, 1994, art. 3º e art. 4º). Não se tratava mais de diversos sistemas integrados, compondo o SCI, mas de um sistema único (GARCIA, 2011, p.135). Esse arranjo vai ao encontro da interpretação histórica constitucional de que seria apenas um sistema de controle interno com diversas atividades integradas.

O sistema era assim formado:

Art. 4º O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo tem como órgão central o Ministério da Fazenda e compreende:  
 I o Conselho Consultivo do Sistema de Controle Interno;  
 II a Secretaria Federal de Controle;  
 III a Secretaria do Tesouro Nacional;  
 IV as unidades de controle interno dos ministérios militares, da Secretaria Geral da Presidência da República e do Ministério das Relações Exteriores, como órgãos setoriais (BRASIL, medida provisória no 480, 1994, art. 4º).

Conforme o inciso acima transcrito, os órgãos setoriais eram as unidades de controle interno dos ministérios militares, da Secretaria Geral da Presidência da República e do Ministério das Relações Exteriores.

Figura 2 – SCI do Poder Executivo Federal – MP n. 480/1994



Fonte: GARCIA, 2011, p.130

As finalidades do Sistema também foram alargadas, além daquelas constitucionais, foram incluídas as seguintes: (i) controlar o endividamento federal e elaborar a programação financeira do Tesouro Nacional; (ii) manter condições para que os cidadãos brasileiros sejam permanentemente informados sobre os dados da execução orçamentária, financeira e patrimonial da União; e (iii) colaborar, nos assuntos de sua competência, com as ações, da Ouvidoria Geral da República e do Ministério Público Federal (BRASIL, Medida Provisória no 480, 1994, art. 2º).

Após a cronologia apresentada, constitucionalmente, percebe-se que o período foi marcado pela exigência da institucionalização do Sistema de Controle

Interno em todos os poderes da República e pela ideia de um sistema único por Poder.

Em âmbito federal, é possível identificar duas características que se destacaram no período: houve uma continuação do modelo existente, ou seja, um Sistema que abrangia três atividades (antes sistemas): de administração financeira, de contabilidade e de auditoria, e; uma estabilidade da estrutura organizacional, marcada pela permanência dos principais órgãos do sistema no Ministério da Fazenda.

#### **4.2. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal como espécie: a emergência e a evolução da Controladoria Geral da União**

Nesta secção será estudada a trajetória jurídica e institucional da CGU. Primeiramente, serão apresentadas as condições antecedentes a sua criação, isto é, será feito um panorama histórico dos eventos jurídicos anteriores à criação em caráter permanente do órgão. Depois, será descrito esse processo de criação, sua organização administrativa e suas competências. O terceiro segmento será dedicado à evolução das competências no período do escopo deste estudo. Depois, analisar-se-á a regulamentação de tais competências e sua correlação com os principais órgãos da CGU, em seguida, a trajetória institucional desses órgãos e por fim uma relevante alteração na legislação que trata do SCI.

##### **4.2.1. Condições antecedentes à criação da Controladoria Geral da União**

As condições que culminaram na criação da CGU começaram com uma ruptura do modelo do SCI que vigorava até 1999. Este processo começou com uma

nova regulamentação da Constituição pela Medida Provisória nº 1.893-67, de 29 de junho de 1999<sup>25</sup>.

A Medida Provisória nº 1.893-67 organizou as atividades de administração financeira e de contabilidade sob a forma de sistema novamente<sup>26</sup>. A norma criou o sistema de Administração Financeira Federal e o de Contabilidade Federal que passaram a ter como órgão central a STN. Enquanto o agora SCI passou a ter como órgão central a SFC e as finalidades reduzidas para aquelas expressas na constituição (BRASIL, medida provisória nº 1.893-67, 1999, art. 20 e art.22). Dessa forma, passaram a ser três sistemas autônomos subordinados ao Ministério da Fazenda (GARCIA, 2011, p.140).

A composição do sistema também apresentou mudanças:

Art. 20. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:  
I o Ministério da Fazenda;  
II a Secretaria Federal de Controle, como órgão central;  
III órgãos setoriais;  
IV unidades setoriais;  
V unidades regionais (BRASIL, Medida Provisória nº 1.893-67, 1999, art. 20).

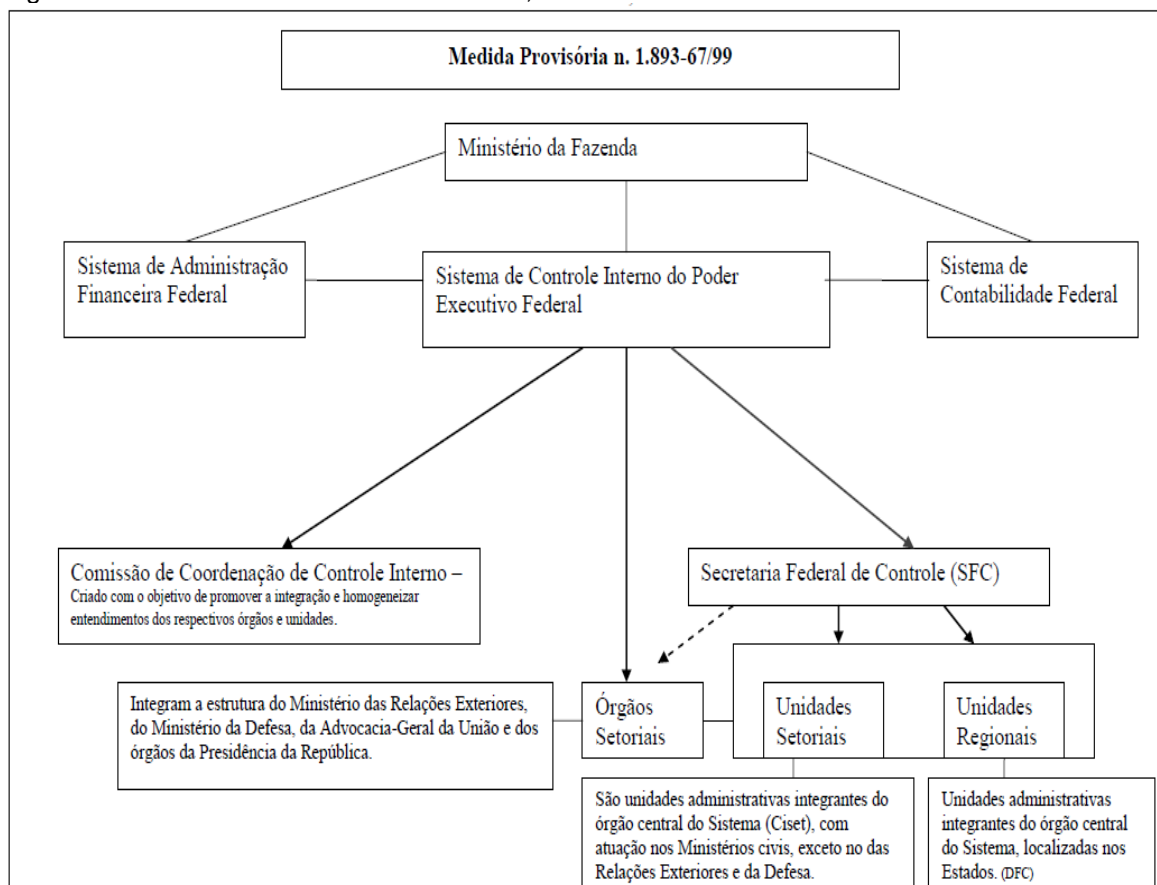
Os órgãos setoriais passaram a ser aqueles que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia Geral da União e dos órgãos da Presidência da República. Por sua vez, as unidades setoriais eram as unidades administrativas integrantes do órgão central do Sistema presentes nos Ministérios, com exceção daqueles que têm um órgão setorial. (BRASIL, medida provisória nº 1.893-67, 1999, art. 20).

---

<sup>25</sup> Para se entender os agentes envolvidos nessa reestruturação do SCI, aconselha-se Garcia, 2011, p.135 -144.

<sup>26</sup> Como analisado em seção anterior (4.1.2), a Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994, passou a se referir aos sistemas de administração financeira, de contabilidade e de auditoria como **atividades**.

Figura 3: O SCI do Poder Executivo Federal, de acordo com a MP n. 1.893-67/1999



Fonte: GARCIA, 2011, p.140

Em 4 de maio de 2000, foi publicada a Lei Complementar nº 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Também estabeleceu instrumentos de transparência da gestão fiscal, tais como; os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos. Tal norma atribuiu a responsabilidade pelo Relatório de Gestão Fiscal, documento que detalha o cumprimento dos ditames da Lei, aos responsáveis pelo órgão, pela administração financeira e pelo controle interno. Ao SCI, além de ao TCU e ao Ministério Público, a norma atribuiu a fiscalização do cumprimento das normas estabelecida nesta Lei



Complementar (BRASIL, Lei complementar nº 101, 2000, art. 48, 54 59). Assim, o SCI recebeu a incumbência de fiscalizar a gestão financeira. Merece destaque tal Lei, pois foi usada como justificativa para a futura CGU ganhar competências, inclusive aquelas relacionadas ao incremento da transparência pública e ao combate à corrupção como se verá em seção posterior (4.2.2; 4.2.3).

Nova alteração no SCI foi realizada pela Medida Provisória nº 2.036-82, de 25 de agosto de 2000. Foi mantida a divisão dos Sistemas e os órgãos centrais de cada um, porém o Ministério da Fazenda foi retirado do SCI. As categorias de órgãos integrados ao sistema eram duas: o central e os setoriais. Os últimos ficam subordinados à orientação normativa e à supervisão técnica do órgão central. Os instrumentos do SCI foram divididos em auditoria e fiscalização (BRASIL, Medida Provisória nº 2.036-82, 2000, art. 21 e art. 22).

O Decreto no 3.591, de 6 de setembro 2000, ainda em vigor, regulamentou a Medida Provisória nº 2.036-82, definido as finalidades, atividades, organização, estrutura e competências (BRASIL, Decreto no 3.591, 2000).

Os dois objetivos principais do SCI são explícitos no decreto, quais sejam: à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais (BRASIL, Decreto no 3.591, 2000, art. 1º).

As duas técnicas de trabalho do SCI visam estes objetivos a auditoria e a fiscalização. O decreto define objetivos para ambos. O primeiro visa avaliar a gestão pública e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado e segundo visa comprovar se o objeto dos programas de governo corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido, guarda coerência com as condições e características pretendidas e se os mecanismos de controle são eficientes (BRASIL, Decreto no 3.591, 2000, art. 4º).

O Decreto também limita o apoio ao controle externo ao “fornecimento de informações e dos resultados das ações” do SCI (BRASIL, decreto no 3.591, 2000, art. 5º, parágrafo único). Deste modo, o controle externo não pode, pelo decreto, demandar uma ação do SCI.

A estrutura do SCI, no momento da publicação do Decreto, era a seguinte: a SFC, como órgão central; os órgãos setoriais, que eram as Secretarias de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia Geral da União, do Ministério das

Relações Exteriores e do Ministério da Defesa; as unidades de controle interno dos comandos militares; e, as Gerências Regionais de Controle Interno (GRCI), nos Estados, como unidades regionais do órgão central (BRASIL, Decreto nº 3.591, 2000, art. 8º).

Em 6 de fevereiro de 2001, as medidas provisórias pararam de ser reeditadas e houve a transformação da última em lei: a Lei 10.180/2001. Essa Lei organizou quatro sistemas diferentes: os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Para o SCI, a Lei replica as finalidades constitucionais<sup>27</sup> do SCI (BRASIL, Lei 10180, 2001, art. 20).

A organização do SCI continuou sendo composta por duas categorias de órgãos, o central e os setoriais:

Art. 22. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:  
I a Secretaria Federal de Controle Interno, como órgão central;  
II órgãos setoriais (BRASIL, Lei 10180, 2001, art. 22).

O órgão central continuou a ser a SFC e os setoriais são aqueles de controle interno que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia Geral da União e da Casa Civil, conforme os seguintes parágrafos do mesmo artigo (BRASIL, Lei 10180, 2001, art. 22):

Art. 22. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:  
(...)  
§ 2º Os órgãos setoriais são aqueles de controle interno que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia Geral da União e da Casa Civil.  
§ 3º Os órgãos setoriais ficam sujeitos à orientação normativa e à supervisão técnica do órgão central do Sistema, sem prejuízo da subordinação ao órgão em cuja estrutura administrativa estiverem integrados.

Na conversão da medida provisória para a Lei nº 10180, o parágrafo primeiro foi inserido no artigo em tela (BRASIL, Lei nº 10180, 2001, art.22, § 1º):

Art. 22. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:  
(...)

---

<sup>27</sup> Presentes nos incisos do art. 74 (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 74)

§ 1º A área de atuação do órgão central do Sistema abrange todos os órgãos do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles indicados no parágrafo seguinte.

O parágrafo exclui expressamente da abrangência do órgão central do SCI os órgãos setoriais (que estão descritos no parágrafo segundo), mas esses últimos órgãos ficam sujeitos à orientação normativa e à supervisão técnica do órgão central do SCI (BRASIL, Lei nº 10180, 2001, art.22, § 1º, 2º e 3º).

Interessante notar que o SCI é composto por duas espécies de órgãos: o central e os setoriais. Os órgãos setoriais representam uma descentralização do sistema, pois não são abrangidos pelo órgão central, porém não abrangem todos os órgãos da Administração Pública Federal, apenas o Ministério das Relações Exteriores, o Ministério da Defesa, a Advocacia Geral da União e a Casa Civil. Os demais órgãos estão sob abrangência direta do órgão central<sup>28</sup>. Sendo assim, a estrutura do SCI é híbrida, pois para maioria dos órgãos é centralizada e para outros descentralizada.

Vale destacar que 23% dos entrevistados criticaram a estrutura do SCI espontaneamente, visto que não existia questão específica sobre o tema<sup>29</sup>. Uma das críticas foi que:

A CGU é um caso de macrocefalia no SCI. A dimensão e extensão da área de atuação da CGU é desproporcionalmente grande em relação aos demais atores do SCI (CISET's da Casa Civil, AGU, MRE, MD e comandos militares). Além disso, não percebo uma ação clara de supervisão da CGU em relação ao resto do SCI (...) (entrevistado 1 do grupo 1).

Outro comentário foi que “o SCI tem que amadurecer e se fortalecer para se ter um Sistema, ainda é um Sistema com engessamento apenas de órgão central” (entrevistado 12 do grupo 1). Percebe-se uma crítica à centralização do SCI.

Outro entrevistado afirmou<sup>30</sup> que:

O SCI da forma que foi criado pela Lei 10.180 deixa a maioria dos Ministérios sem uma estrutura adequada de controle interno. O Sistema não dispõe de órgãos setoriais de controle interno, exceto nos Ministérios

<sup>28</sup> Existe um cargo denominado Assessor Especial de Ministro de Estado – AECEI - incumbido das funções de Controle Interno em cada Ministério, no qual a indicação do ocupante deve ser submetida ao órgão central (BRASIL, Lei nº 10180, 2001, art.32).

<sup>29</sup> A questão de nº4 era “dado que a CGU é o órgão central do SCI, como a evolução da Controladoria tem afetado a identidade e o funcionamento do Sistema a partir de 2003? ”

<sup>30</sup> A questão nesse caso era a de nº 7: “quais são as consequências para a natureza e o funcionamento do SCI da alteração normativa recente que incluiu o Denasus (Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde) como órgão setorial do SCI? ”

da Defesa, Presidência, Itamaraty e AGU (essa última ainda não instalou sua Ciset) (...) (entrevistado 11 do grupo 2).

Em 2002, a SFC passou por um período de instabilidade institucional, passando a integrar diferentes órgãos.

Em 5 de fevereiro de 2002, o Decreto nº 4.113 transferiu a SFC e a Comissão de Coordenação de Controle Interno do Ministério da Fazenda para a Casa Civil da Presidência da República (BRASIL, Decreto nº 4113, 2002).

Diante da alteração do Decreto nº 4113, o Decreto nº 4.118, de 7 de fevereiro de 2002, que organizava a presidência, previa como competência da Casa Civil “o controle interno e a auditoria pública” (BRASIL, Decreto nº 4118, 2002, art. 2º)

Em 28 de março de 2002, pelo Decreto nº 4.177, a Secretaria Federal de Controle Interno e a Comissão de Coordenação de Controle Interno são transferidos para a Corregedoria-Geral da União, órgão dentro da Presidência da República, criado no ano anterior, que tinha como competência de assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições quanto aos assuntos e providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público. Com o citado decreto passou também ter a competência de controle interno, de auditoria pública e de ouvidoria-geral. Esta função, assim como o órgão Ouvidoria-Geral, transferidos do Ministério da Justiça (BRASIL, Lei nº 9.649, 1998; BRASIL, Medida Provisória nº 2.143-31, 2001; BRASIL, Decreto 4177, 2002, art. 5º; BRASIL, Decreto 4118, 2002, art. 16).

Em 8 de maio 2002, a Medida Provisória nº 37 criou a Controladoria Geral da União, originada da transformação da Corregedoria Geral da União (BRASIL, Medida Provisória nº 37, 2002, art. 3º). Porém, a CGU de então teve uma existência curta.

No processo legislativo de conversão da Medida Provisória nº 37 para a citada Lei nº 10.539, de 23 de setembro de 2002, a relatora manifestou-se no sentido de não ter havido debates sobre tal transformação, sugerindo a supressão de todos os itens que lhe fizessem referência, o que ocorreu de fato (BRASIL. Câmara dos Deputados. Medida provisória nº 37. Parecer apresentado em plenário pela relatora designada para manifestar-se pela Comissão Mista incumbida da apreciação da matéria. Relatora: Marisa Serrano).

Ao menos duas legislações citaram a CGU nestes pouco mais de cinco meses de existência: o Decreto nº 4.304, de 16 de julho de 2002, de 6 de setembro de 2000, que inseriu a CGU como órgão central do SCI no Decreto nº 3591 (BRASIL, decreto nº 4.304, 2002) e o Decreto nº 4.321, de 5 de agosto de 2002, que transferiu os cargos da carreira de Finanças e Controle do Ministério da Fazenda para a CGU (BRASIL, Decreto nº 4.321, 2002).

Da análise do período destacado neste segmento, os normativos apresentaram uma ruptura com o modelo anterior do SCI, mesmo estando sob a égide da Constituição de 1988. O então SCI que era integrado por três sistemas (ou atividades) foi segregado. Ficou definido que o sistema de controle interno seria aquele antes denominado de auditoria, sob a orientação da SFC. Os sistemas de administração financeiro e de contabilidade ficaram sob a responsabilidades da STN e perderam o rótulo de “sistema de controle interno”.

A estrutura organizacional do reformulado SCI passou por uma instabilidade, na qual, seu órgão executor e principal, a SFC, ficou subordinado a diferentes órgãos em um curto período de tempo. Também houve a criação da CGU, porém apenas por cerca de cinco meses.

Os entrevistados se manifestaram sobre a transferência da SFC do MF para a Casa Civil e, posteriormente, em curto espaço de tempo, para a estrutura da Corregedoria-Geral da União<sup>31</sup>. Para 50% daqueles que opinaram a respeito<sup>32</sup>, a mudança foi positiva. A vinculação da SFC à presidência e a retirada de estrutura do MF foram apontadas como aspectos positivos para o SCI. Algumas respostas indicaram que a posição de hierarquia ascendente da SFC sobre os demais ministérios sujeitos a fiscalização, forneceu mais autonomia para o desempenho de atribuições e representou um ganho de importância ao órgão.

---

<sup>31</sup> A questão de nº1 inserida no questionário foi: “em 2001, a SFC (Secretaria Federal de Controle Interno) foi transferida do Ministério da Fazenda para a Casa Civil e, posteriormente, em curto espaço de tempo, foi integrada à estrutura da Corregedoria-Geral da União. Qual foi o impacto dessas alterações organizacionais, naquele momento, para a SFC e para o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal (SCI)? ”

<sup>32</sup> Cerca de 23% dos entrevistados não opinaram.

Foi lembrado por 30% dos que responderam à questão que auditorias anteriores<sup>33</sup> tinham recomendado a mudança da auditoria para a Presidência.

De outro lado, para 40% dos entrevistados que expressaram sua opinião sobre a questão, as mudanças tiveram uma conotação negativa. Um dos aspectos negativos destacado foi que as sucessivas mudanças de estrutura geraram “um conflito de identidade no controle interno, que culminam com a conversão em CGU mais a frente” (entrevistado 6 do grupo 1).

Dentre as críticas, a dificuldade da união da corregedoria e controle interno foi colocada por um dos respondentes no seguinte trecho:

(...) a criação da Corregedoria-Geral da União colocou pela primeira vez as funções de controle e de correição, as quais no início tiveram muita dificuldade de interação, em virtude de diferenças na cultura organizacional de ambas (entrevistado 7 do grupo 2).

Também foi criticada a posição hierárquica ascendente da corregedoria sobre o controle interno, representada pela SFC:

O grande impacto foi transformar a ação principal de Controle Interno com atribuições constitucionais e legais em corregedoria que tem o propósito de corrigir. É uma providência ao que foi apontado pelas auditoria e fiscalização. As funções de Controle Interno foram reduzidas a um papel secundário. O controle interno no cumprimento do seu papel constitucional tem atribuições de avaliação e acompanhamento da execução dos planos e programas de governo. É uma função mais ampla do que apenas de apurar e corrigir irregularidades (...) (entrevistado 11 do grupo 2)

Pelos depoimentos, tem-se que as mudanças da SFC no organograma administrativo do Poder Executivo Federal dividiram a opinião dos entrevistados entre positivas ou negativas para o órgão.

Também se extrai que um dos objetivos da reestruturação era unir o controle à correição, de forma que o mesmo órgão pudesse detectar os ilícitos administrativos e responsabilizar os agentes, mesmo que, naquele momento, apenas servidores. Como um dos dirigentes afirmou, tal ideia reduz o campo de atuação do controle à apuração e à correção de irregularidades, ao invés do papel amplo dado pela constituição ao SCI, de avaliador das políticas e da gestão pública.

---

<sup>33</sup> O Projeto Verama de 1978 já defendia a ida do SCI para a Presidência, o que ocorreu por um período. Em 1992, auditorias do TCU sobre o sistema também iam ao encontro de tal mudança. Para mais detalhes recomenda-se Garcia (2011, p.116, 129,130).

#### **4.2.2. Criação da Controladoria Geral da União em caráter permanente**

A nomenclatura de Controladoria-Geral da União reapareceu em um órgão com a publicação da Medida Provisória nº 103, de 1º de janeiro 2003, que repetiu a transformação da então Corregedoria Geral da União ocorrida um ano antes<sup>34</sup>. Dessa vez, o órgão adquiriu caráter permanente na conversão da Medida Provisória para a Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003 (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 31).

Todas as competências da Corregedoria Geral da União foram transferidas para a CGU. Na sua criação, a Corregedoria Geral da União tinha como competências a “defesa do patrimônio público” e ações relacionadas a faltas disciplinares de servidores e a apuração de denúncias que passaram a ser responsabilidade da CGU (BRASIL, Lei nº 9.649, 1998, art. 6º-A e art. 6º-B; BRASIL, Medida provisória nº 2.216-37, 2001, art. 1º; BRASIL, Medida provisória nº 103, 2003, art. 17).

Em sua formação, a Corregedoria agregou dois órgãos que ficaram subordinados em sua estrutura: a SFC e a Ouvidoria Geral. As competências relacionadas a tais órgãos também foram assimiladas, sendo, respectivamente, os assuntos relacionados ao controle interno e a auditoria pública e aqueles relacionados com a ouvidoria-geral. Com a transformação, tais competências também foram listadas entre aquelas da CGU (BRASIL, Decreto 4118, 2002, art. 16; BRASIL, Decreto 4177, 2002, art. 1º e 4º; BRASIL, Medida provisória nº 103, 2003, art. 17).

A citada Medida Provisória nº 103, atribuía a CGU as seguintes competências (BRASIL, Medida Provisória nº 103, 2003, art. 17 e 18):

Art. 17. À Controladoria Geral da União compete assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas

---

<sup>34</sup> Em 8 de maio 2002, a CGU é criada provisoriamente pela Medida Provisória nº 37, sendo fruto da transformação da Corregedoria-Geral da União. No entanto, no processo legislativo de conversão para a Lei nº 10.539, de 23 de setembro de 2002, a relatora manifestou em seu parecer que não houve debates sobre tal transformação e sugeriu a supressão de todos os itens que lhe fizessem referência, o que ocorreu de fato (BRASIL, Câmara dos Deputados. Medida provisória nº 37. Parecer apresentado em plenário pela relatora designada para manifestar-se pela Comissão Mista incumbida da apreciação da matéria. Relatora: Marisa Serrano).

atribuições, quanto aos assuntos e providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público, ao controle interno e à auditoria pública e às atividades de ouvidoria geral.

Art. 18. À Controladoria Geral da União, no exercício de sua competência, cabe dar o devido andamento às representações ou denúncias fundamentadas que receber, relativas a lesão, ou ameaça de lesão, ao patrimônio público, velando por seu integral deslinde.

§ 1º À Controladoria Geral da União, por seu titular, sempre que constatar omissão da autoridade competente, cumpre requisitar a instauração de sindicância, procedimentos e processos administrativos outros, e avocar aqueles já em curso em órgão ou entidade da Administração Pública Federal, para corrigir-lhes o andamento, inclusive promovendo a aplicação da penalidade administrativa cabível.

Na conversão da Medida Provisória para Lei 10.683, a CGU adquiriu duas competências, uma explícita, outra implícita. A primeira foi o “incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública Federal” (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17). A importância dessa nova atribuição foi destacada pela nomenclatura que o titular do órgão passou a ter: Ministro de Estado do Controle e da Transparência (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17, parágrafo primeiro). Enquanto que, na medida provisória, o cargo máximo da CGU era Ministro de Estado Chefe da Controladoria Geral da União (BRASIL, medida provisória nº 103, 2003, art. 34).

A outra nova competência do órgão foi o combate à corrupção que fica subentendida na criação do Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção na sua estrutura, porém não estava elencada no artigo que tratava especificamente de suas competências (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17).

As duas competências surgiram no processo legislativo, sendo que a justificativa apresentada pelo proponente da emenda à Medida Provisória foi que a transparência deveria ser incluída como atividade da CGU em face da LRF e que caberia ao Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção apreciar medidas de combate à corrupção e ampliação da responsabilização dos agentes públicos (BRASIL. Câmara dos Deputados. Medida Provisória nº 103. Emenda modificativa nº 12. Proponente: Wasny Nakle de Roure).

Com a publicação da Lei nº 10.683 em 28 de maio de 2003, a CGU alcançou todas as competências que lhe eram atinentes no período sob estudo desta pesquisa, mesmo que algumas dessas ainda não estivessem expressamente listadas no artigo específico da Lei que tratava de suas competências.



Pergunta do questionário arguiu em que pontos a CGU (Controladoria-Geral da União), criada em 2003, diferia da Corregedoria-Geral da União, criada em 2001, e da Controladoria Geral da União, que existiu por pouco tempo em 2002 (maio a setembro de 2002)<sup>35</sup>. Para 31% dos entrevistados, ao menos no primeiro momento, não ocorreram diferenças significativas.

As diferenças do órgão recém-criado para o anterior apontadas pelos entrevistados foram que a CGU incorporou novas funções, tais como: correição, ouvidoria e as atividades de prevenção da corrupção. Nesse sentido, a CGU, “reunia competências para atuar como “órgão central” de um amplo sistema de controle interno composto por funções de fiscalização/auditoria, de corregedoria, de ouvidoria e de inteligência” (entrevistado 9 do grupo 2).

Dois depoimentos de dirigentes ilustram a interação dessas funções:

A CGU a partir de 2003 passou a harmonizar as funções de Auditoria, Ouvidoria e Corregedoria, num formato de integração dessas funções que caracterizou a atuação e o modelo de Controladoria que passou a ser executado na esfera federal. A lógica dessa integração estabeleceu a valorização da dinâmica de prevenção, detecção e correção/punição como eixos da atuação da CGU. Em 2006, com a criação da SPCI, o tema da transparência e integridade passou a ser incorporado ao conjunto de funções da CGU pós 2003 (entrevistado 3 do Grupo 2).

Entendo que o modelo CGU criado a partir de 2003 (embora alguns traços iniciais já existissem em 2002) buscou perpassar todo o ciclo de percepção-confirmação-punição das falhas de gestão e da corrupção (desconformidades, de forma genérica). A ideia é a de que se deve ter o domínio da notícia inicial das desconformidades (via Auditoria e Ouvidoria), aprofundamento das investigações (via Auditoria) e eventual punição administrativa (via Corregedoria), em casos mais graves (entrevistado 4 do grupo 2).

A interação das funções foi especificamente objeto de debate em questão própria que inquiria sobre quais seriam as consequências para a CGU e para o SCI da centralização das citadas competências em um único órgão e a relação entre elas<sup>36</sup>.

---

<sup>35</sup> A questão de nº 2 foi: “em que pontos a CGU (Controladoria-Geral da União) criada em 2003 diferia da Corregedoria-Geral da União, criada em 2001, e da Controladoria Geral da União, que existiu por pouco tempo em 2002 (maio a setembro de 2002)? ”

<sup>36</sup> A questão de nº 3 foi “quais foram as consequências para a identidade e a evolução da CGU da junção das competências atribuídas legalmente ao órgão: defesa do patrimônio público, controle interno e auditoria pública, atividades de ouvidoria geral, correição, incremento da transparência da gestão e combate à corrupção? O que essas competências têm em comum entre si? Como tais competências afetam o SCI?”

Sobre a relação entre as diferentes funções, 85% dos respondentes afirmaram que existe correlação entre elas e indicaram objetivos comuns, como: buscam a probidade administrativa; representam interações entre o Estado e a sociedade; permitem promover a avaliação de programas de governo; e, convergem no desafio de realizarem a prevenção de conflitos e não conformidades.

Alguns entrevistados detalharam as interações entre as funções:

São várias perguntas. 1) Penso que a CGU assumiu papel de órgão responsável pela autocritica da Administração, no caso, do Poder Executivo federal. (...) Nesse sentido, a CGU passa a identificar-se como órgão que efetivamente combate os desvios e as falhas na própria gestão. 2) Em termos de evolução, surgiram várias ações que integraram os órgãos da CGU. Como exemplos, temos a ações envolvendo SFC e Corregedoria, identificando o problema e processando os responsáveis, entre Ouvidoria e SFC, na análise conjunta das denúncias, entre SPCI e Corregedoria, analisando casos de conflitos de interesse e punindo os responsáveis, dentre várias outras. 3) As ações nessas diversas competências se complementam (...) (entrevistado 4 do grupo 2).

Como consequências da junção das competências em um órgão, 38% dos respondentes apontaram um aumento de importância da CGU, do SCI ou da carreira finanças e controle. Como aspectos positivos, foram citados que a CGU ganhou valor, pluralismo, estabilidade, prestígio, visibilidade pública, reconhecimento e os trabalhos foram mais divulgados. Em relação ao SCI, 15% dos respondentes afirmaram que o novo modelo trouxe mais efetividade aos achados de controle.

Como consequências negativas, a possibilidades de concorrência entre as funções por recursos foi lembrada por 15% dos respondentes. Também foram apontadas por 23% dos respondentes controvérsias na união de funções consideradas díspares por esses.

Combinando as respostas do questionário<sup>37</sup>, 23% dos entrevistados defenderam a ideia de que as funções citadas se inseriam no controle interno, o que será analisado em secção própria (4.3.3).

As respostas indicam a visão positiva sobre a centralização em um único órgão das funções de prevenir e de detectar ilícitos de detectar ilícitos administrativos e de responsabilizar os agentes que lhes deram causa.

---

<sup>37</sup> No caso, as questões de nº 2, e de nº 3. Isso se explica, pois não foi feita uma pergunta direta sobre o tema e as questões foram abertas.

### **4.2.3. Evolução da Controladoria Geral da União**

Este segmento será dedicado à análise da evolução institucional da CGU. Para tanto, será analisada a trajetória das normas que trataram das competências que lhe são atribuídas por Lei e das normas que trataram da organização administrativa que, normalmente, são regulamentadas por decreto.

#### ***4.2.3.1. Competências***

As competências atribuídas a CGU, no decorrer do período sob estudo nesta pesquisa, eram relacionadas a assuntos atinentes à defesa do patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, à correição, à prevenção e ao combate à corrupção, às atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública Federal (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17 e 18).

Como afirmado em secção anterior (4.2.2), “incremento da transparência da gestão” e “prevenção e o combate à corrupção” foram acrescentadas às competências da CGU no processo legislativo de conversão da Medida Provisória nº 103, que criou a CGU, para a Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003.

Considerando que as competências da CGU estavam listadas no artigo 17 da mencionada Lei, a “correição” e a “prevenção e o combate à corrupção” só se tornaram expressas e a constarem em tal artigo em 2005, pela Lei nº 11.204. Essa Lei também previu mais uma secretaria na estrutura do órgão (BRASIL, lei nº 11.204, 2005; BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17). Tal norma foi originária da conversão de medida provisória, que, no texto enviado ao Congresso Nacional, não fazia menção a CGU (BRASIL, Medida Provisória nº 259, 2005)..

Um normativo que, nos assuntos relacionados a desvios funcionais administrativos, não trouxe a CGU como principal expoente foi o Decreto nº 6.029, de 1º de fevereiro de 2007, que instituiu o Sistema de Gestão da Ética do Poder Executivo Federal. A norma apenas cita a CGU no seu papel correcional. A CGU

não é citada expressamente como integrante do sistema, cabendo o papel de órgão central à Comissão de Ética Pública - CEP, órgão da Casa Civil (BRASIL, Decreto nº 6.029, 2007, art. 2º e 12).

No período sob análise, três leis ampliaram o campo de atuação das responsabilidades institucionais do órgão.

A Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que regulamentou o acesso a informações públicas, atribuiu expressamente a CGU a competência de ser a terceira instância<sup>38</sup> recursal em caso de negatória do pedido de acesso a informação (BRASIL, Lei nº 12.527, 2011, art. 16).

A Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013, que dispôs sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego, atribui a CGU as competências de inibir, avaliar, fiscalizar, normatizar, orientar, dentre outras ações, as situações que configuram conflito de interesses para os ocupantes de cargos com hierarquia igual ou inferior a Grupo-Direção e Assessoramento Superior - DAS 4, para os casos de hierarquia superior, o órgão responsável pelas ações citadas seria a CEP (BRASIL, lei nº 12.813, 2013, art. 8º).

A terceira Lei, de agosto de 2013, chamada de Lei Anticorrupção, atribuiu a CGU o papel central na responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira no Poder Executivo Federal. Desse modo, “a instauração e o julgamento de processo administrativo para apuração da responsabilidade de pessoa jurídica cabem à autoridade máxima de cada órgão ou entidade dos Poderes” (BRASIL, lei nº 12.846, 2013, art. 8º), porém:

No âmbito do Poder Executivo federal, a Controladoria-Geral da União - CGU terá competência concorrente para instaurar processos administrativos de responsabilização de pessoas jurídicas ou para avocar os processos instaurados com fundamento nesta Lei, para exame de sua regularidade ou para corrigir-lhes o andamento (BRASIL, lei nº 12.846, 2013, art. 8º).

---

<sup>38</sup> A primeira instância é a autoridade que proferiu a decisão, a segunda é a autoridade máxima do órgão ou da entidade e a quarta é a Comissão Mista de Reavaliação de Informações, órgão ligado a Casa Civil.

A CGU também ficou responsável pela apuração de atos contra a administração pública estrangeira e dos acordos de leniência nos atos contra o Poder Executivo e contra a administração estrangeira (BRASIL, lei nº 12.846, 2013, art. 9º e 16).

O SCI também foi alterado. Em 2016, a Lei que o regulamenta foi alterada. Mais um órgão setorial foi incluído no sistema: o Denasus - Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde (BRASIL, Lei nº 10180, 2001, art.22; BRASIL, Lei nº 13.328, 2016; BRASIL, Medida Provisória nº 765, 2016). A alteração foi revertida em 2017 na conversão em Lei da Medida Provisória nº 765 (BRASIL, Lei nº 13.464, 2017). Essa foi uma tentativa de alteração recente e será abordada a percepção dos agentes do SCI sobre esse fato em seção própria (4.2.1).

As atividades relacionadas às competências da CGU foram distribuídas nos órgãos que lhe integravam, conforme será estudado em seção posterior (4.2.3.2; 4.2.4).

#### *4.2.3.2. Estrutura administrativa*

A estrutura administrativa da CGU é prevista na Lei que dispõe sobre a organização da Administração Direta Federal. No período sob estudo, houve quatro leis que influenciaram a organização da CGU: a Medida Provisória nº 103/2003, que não foi diretamente regulamentada por decreto; a Lei nº 10.683/2003, que foi responsável pela organização da Administração Pública Federal de 2003 a 2016; a Lei nº 11.204/2005, que modificou a lei citada anteriormente, inserindo uma nova secretaria na CGU; e, a Lei nº 13.341/2016, que foi resultado da conversão da Medida Provisória nº 726/2016 e que transformou a CGU em Ministério.

Porém, neste segmento será dado destaque aos decretos, pois foram os responsáveis por aprovarem os quatro regimentos internos do órgão no período, em 2003, em 2006, em 2013 e em 2016 e por regulamentarem as competências atribuídas a CGU pelas Leis de Acesso a Informação, de Conflito de Interesse e Anticorrupção.

Em 21 de julho de 2003, o Decreto nº 4.785 foi o primeiro normativo a estabelecer a estrutura organizacional da recém-criada CGU, regulamentando o disposto na Lei 10.683/2003. Não foram previstas ações específicas relacionadas ao “combate à corrupção” e às ações que se correspondem com a “transparência” se restringiam à verificação dos parâmetros dos relatórios exigidos pela LRF que ficou sob a responsabilidade da SFC (BRASIL, Decreto nº 4.785, 2003, art. 11). Como afirmado em seção anterior (4.2.2), as duas competências não foram originárias no Poder Executivo, mas sim no Poder Legislativo no processo de conversão da Medida Provisória nº 103 para a Lei nº 10.683 (BRASIL, Medida Provisória nº 103, 2003, art. 17; BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17). Talvez, por esse motivo que, tais competências não foram tão aproveitadas neste normativo.

O “combate à corrupção” ficou restrito às ações do Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção. Em dezembro de 2003, foi estabelecido o regulamento deste Conselho, definindo o órgão como colegiado e consultivo, com a finalidade de sugerir e de debater medidas de aperfeiçoamento dos métodos e sistemas de controle e incremento da transparência na gestão da Administração Pública e estratégias de combate à corrupção e à impunidade. Suas ações eram direcionadas a elaborar estudos e propostas, junto com a sociedade organizada, relacionadas ao combate a corrupção e ao incremento da transparência pública (BRASIL, Decreto nº 4.923, 2003).

O Decreto nº 5.482, de 30 de junho de 2005, regulamentou o Portal da Transparência do Poder Executivo Federal, sítio eletrônico à disposição na Rede Mundial de Computadores - Internet, que tem por finalidade veicular dados e informações detalhados sobre a execução orçamentária e financeira da União. Nos dizeres do Decreto: “a Controladoria-Geral da União, como órgão central do SCI, fica incumbida da gestão do Portal da Transparência”. (BRASIL, decreto nº 5.482, 2005, art. 1º). Vê-se uma ideia na legislação de que o incremento à transparência pública estaria ligado ao SCI.

O segundo Decreto sobre a estrutura administrativa da CGU, de 24 de janeiro de 2006, utilizou as mudanças promovidas no órgão pela Lei nº 11.204. Em dezembro do ano anterior, a citada lei alterou a redação ao artigo 17, da lei nº 10.683, atribuindo a CGU expressamente a competência de prevenção e de

combate à corrupção e a de correição. É preciso destacar que, em relação à correição, já se previa ações relacionadas com o assunto, como instauração e avocação de processos administrativos disciplinares. Na estrutura administrativa, a Lei criou mais uma secretaria na estrutura do órgão (BRASIL, Lei nº 11.204, 2005; BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17). O Decreto nomeou tal secretaria de Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas e lhe atribuiu atividades de coleta e tratamento de informações estratégicas (BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006).

Sobre a criação da citada Secretaria, questão apresentada aos entrevistados arguia como a criação da Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas (depois Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção<sup>39</sup>) contribuiu para a execução das competências da CGU e qual foi o impacto sobre o SCI.<sup>40</sup> As respostas focaram em pontos diversos, por exemplo foi citado que a STPC e a SFC executam trabalho complementares (15%) e que existiriam conflitos entre as duas secretarias (15%). Um dos dirigentes opinou que:

A ideia inicial de criação da Secretaria era a de transformar a CGU em uma verdadeira agência de combate à corrupção do Poder Executivo Federal, e, para tanto, era necessário encampar uma área de prevenção, que não era executada nem pela SFC, nem pela CRG, nem pela OGU. Além disso, queria se dar uma ênfase à criação de área de inteligência, mais voltada para a vanguarda o uso de novas tecnologias de informação (entrevistado 7 do grupo 2).

Conforme citado em seção anterior (4.2.3.1), o período que antecedeu a próxima alteração administrativa foi marcado por três leis que acrescentaram responsabilidades a CGU: a Lei de Acesso a Informação (Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011), a Lei de Conflito de Interesses (Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013) e a Lei Anticorrupção (Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013). Também foi publicado Decreto que regulamentou a Lei de Acesso a Informação do ano anterior, atribuindo a CGU as competências de monitorar e divulgar a execução das

---

<sup>39</sup> A Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas teve sua nomenclatura alterada para Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção quando ocorreu alterações em suas Diretorias, com ênfase na substituição da Diretoria de Informações Estratégicas pela Diretoria de Transparência e Controle Social (BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006; BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013).

<sup>40</sup> A questão de nº 5 era “como a criação da Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas (atual Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção) contribuiu para a execução das competências da CGU e qual o impacto sobre o SCI? ”

ações de acesso a informação previstas na Lei e, em conjunto com o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, de estabelecer regras para divulgação de informações ao público e padrões para a busca de informações (BRASIL, Decreto nº 7.724, 2012, art. 68 e 69).

Considerando as leis citadas, o terceiro Decreto que alterou a estrutura administrativa da CGU, de 17 de setembro de 2013, atribuiu grande parte das competências adquiridas a Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção. Dentre as competências da Secretaria, e de suas diretorias, passaram a constar ações voltadas à prevenção da corrupção e à promoção da transparência, do acesso à informação, da conduta ética, da integridade e do controle social na administração pública, além de gestão do Portal da Transparência do Governo Federal (BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 17, 18 e 19).

Outros órgãos também receberam competências provenientes das citadas leis. A Ouvidoria Geral da União passou a ter competências relacionadas com a Lei de Acesso a Informação, como ser responsável por receber e responder os pedidos de acesso à informação apresentados na Controladoria-Geral da União, além de auxiliar o Ministro em sua competência de ser a terceira instância recursal da Lei de Acesso a Informação (BRASIL, Lei nº 12.527, 2011; BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 14; BRASIL, Decreto nº 7.724, 2012, art. 23).

A Corregedoria-Geral da União recebeu algumas atividades originárias da Lei Anticorrupção, como gerir cadastro de empresas, entidades e pessoas físicas sancionadas e ser responsável pelos processos dos entes privados que tenham por objeto a apuração de responsabilidade de entes privados decorrente de sua relação com a administração pública (BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 15).

Em março de 2015, a norma regulamentadora da Lei Anticorrupção, além de estabelecer os critérios para as atribuições designadas para a CGU pela Lei, determinou que a CGU expedisse normativos complementares sobre programa de integridade de entidades, estipular parâmetro para multas, dentre outras (BRASIL, Decreto nº 8.420, 2015).

Em 12 de maio de 2016, a Medida Provisória nº 726, posteriormente transformada na Lei nº 13.341, extinguiu a Controladoria Geral da União – CGU. Em seu lugar, foi criado o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-



Geral da União que manteve a sigla CGU. Desta forma, a CGU deixou de ser um órgão que integrava a Presidência da República para ser um ministério. (BRASIL, Medida Provisória nº 726, 2016; BRASIL, Lei nº 13.341, 2016, art.1º e art. 3º).

Sobre essa transformação, foi questionado aos entrevistados como a transformação da CGU em Ministério impacta o próprio órgão e o SCI.<sup>41</sup> As respostas em sua maioria (62%) apresentaram teor neutro, não opinando ou não visualizando o resultado da transformação até aquele momento. As respostas que apontaram que a mudança trouxe impactos negativos (23%) enfatizaram prejuízos para identidade do órgão e perda de prerrogativas. Existiram opiniões (15%) de que tal mudança será benéfica para o órgão e para o SCI, destacando-se a ideia de que um Ministério pode atuar para além do Poder Executivo.

O último Decreto do período sob análise, de novembro de 2016, tratou da organização do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União – CGU. Passou a citar expressamente o termo “acordo de leniência”. Tanto a Secretaria Federal de Controle Interno quanto a Corregedoria-Geral da União e a Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção passaram a ter a responsabilidade de “apoiar, no âmbito de suas competências, as comissões de negociação de acordos de leniência” (BRASIL, Decreto nº 8.910, 2016, art. 14).

A trajetória institucional específica dos principais órgãos da CGU em próxima seção (4.2.4).

#### 4.2.3.3. *Considerações sobre a evolução da CGU*

As considerações sobre a evolução da CGU serão feitas por duas vias: a opinião dos dirigentes e a análise jurídica. Foi perguntado aos entrevistados se houve algum normativo que alterou substancialmente a trajetória institucional da

---

<sup>41</sup> A questão de nº 6 tinha os seguintes dizeres: “como a transformação da CGU em Ministério impacta o próprio órgão e o SCI?”

CGU<sup>42</sup>. Cerca de 31% dos entrevistados não opinaram ou não apresentaram normativos:

Não me arriscaria a apontar um único normativo, uma vez que a instituição é o que é por conta do conjunto (Entrevistado 13 do grupo 1).

O restante dos dirigentes, em seu conjunto, apresentou 11 normativos diferentes, sendo que 23% listaram 4 ou mais textos legais. A Lei de Acesso à Informação (BRASIL, Lei nº 12.527, 2011) foi citada por 38% deles, 31% se referiram a Lei Anticorrupção (BRASIL, Lei nº 12.846, 2013) e 23% ao decreto que criou o Sistema de Correição do Poder Executivo Federal (BRASIL, Decreto nº 5.480, 2005). Um entrevistado citou a IN Conjunta MP/CGU 01/2016 que “incorporou ao arcabouço normativo do Executivo Federal as estruturas de gestão de riscos estabelecidas pelo COSO ERM e ISSO 31000” (entrevistado 3 do grupo 2).

Pelo número de normativos indicados e a quantidade de entrevistados que não opinaram, é possível afirmar que não houve unanimidade em relação a qual normativo é mais relevante. Porém, se retirarmos os que não opinaram, a percentagem de indicações para a LAI chega a 50% dos respondentes, caracterizando o destaque desta norma para os dirigentes e para a CGU.

A mesma questão arguia se existiu reação interna ou externa ao normativo que alterou o trajeto da CGU. Esse aspecto da questão não foi abordado pelos respondentes. Indicando o que SANTOS (2013, p. 291) concluiu em sua tese:

A análise exploratória realizada nesta tese descobriu que, as condições dadas, a instituição pode ser um maestro de seu próprio caminho. A este respeito, o estudo revelou que os desafiadores institucionais da CGU, os responsáveis pelo desencadeamento (Streeck e Thelen, 2005), estão localizados na instituição na maior parte do tempo. Eles podem estar em grupos diferentes e nem sempre compartilharam a mesma idéia, mas sua intenção é manter a instituição. A CGU é um exemplo que acomodar diferentes idéias dentro é com conflitos, o que corrobora o que Thelen sugere que o desenvolvimento institucional é um processo de “conflito em curso” (tradução nossa).

---

<sup>42</sup> A questão de nº 9 na íntegra era “na sua opinião, houve algum normativo que alterou substancialmente a trajetória institucional da CGU? Se sim, qual(is) e como ele (s) afetou (aram) o caminho que a CGU seguia até então? Nesses momentos, houve alguma reação interna ou externa? Esse(s) normativo(s) afetou(aram) o SCI?”

Esse trecho indica que o desenvolvimento da CGU se deu, principalmente, por agentes internos.

Analisando juridicamente a trajetória institucional da CGU, desde que adquiriu o caráter permanente em 28 de maio de 2003 (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003) até a transformação em Ministério em 12 de maio de 2016 (BRASIL, Medida Provisória nº 726, 2016), é perceptível que não houve momentos de rupturas no modelo ou crises institucionais. A CGU, quando adquire seu caráter permanente, já têm todas as suas competências, mesmo estando implícitas ou não delineadas. Ao longo da evolução institucional, Lei e decretos foram lapidando tais funções e lhes dando mais efetividade. As novas leis sobre assuntos atinentes à CGU, surgidas no período, garantiram o protagonismo do órgão nas matérias de sua abrangência.

#### **4.2.4. Principais órgãos da Controladoria Geral da União.**

Ao final de 2016, integravam a CGU quatro órgãos específicos singulares: a Ouvidoria Geral da República – OGU, a Corregedoria Geral da União – CRG, a Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção – STPC – e a Secretaria Federal de Controle Interno – SFC. Este é especialmente relevante para o estudo uma vez que era o órgão central do SCI, tendo, ao término deste trabalho, a competência de “exercer as atividades de órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal” (BRASIL, Decreto nº 8.910, 2016, art. 10 do Anexo I)<sup>43</sup>.

---

<sup>43</sup> Lei intitulou a SFC como órgão central do SCI (BRASIL, Lei nº 10.180, art. 22), porém os decretos que estruturaram o órgão determinam que a CGU é o órgão central do SCI, referem-se às Leis que estruturaram os órgãos do Poder Executivo e que concedem a competência de “controle interno” à CGU (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003; BRASIL, Medida Provisória nº 726, 2016; BRASIL, Lei nº 13.341, 2016; Decreto nº 3.591, 2000, art. 8º; BRASIL, Decreto Nº 4.785, 2003, art. 1º e 12 do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006, arts. 1º do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 1º do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 8.910, 2016, arts. 1º do Anexo I).

#### 4.2.4.1. Ouvidoria Geral da União

A Ouvidoria Geral da República e os assuntos de ouvidoria geral, de acordo com a Lei nº 8490, de 19 de novembro de 1992, estavam relacionadas com o Ministério da Justiça (BRASIL, Lei nº 8.490, 1992, art. 16 e art.19). Como afirmado em secção anterior (4.2.2), foram transferidas para a Corregedoria Geral da União em 2002, e, posteriormente para a CGU (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17; BRASIL, Lei nº 9.649, 1998; BRASIL, Medida Provisória nº 2.143-31, 2001; BRASIL, Decreto 4177, 2002, art. 5º; BRASIL, Decreto 4118, 2002, art. 16).

As competências da então Ouvidoria Geral da República, na criação da CGU, eram, no Poder Executivo Federal, além daquelas relacionadas ao recebimento e análise de manifestações sobre procedimentos e ações de agentes e entidades, com proposição de medidas para o aprimoramento da prestação do serviço público e com produção de dados estatísticos sobre o nível de satisfação dos usuários dos serviços públicos; também eram relacionadas com ações para disseminação das formas de participação popular no acompanhamento e fiscalização da prestação dos serviços públicos e com a orientação da atuação das unidades de ouvidoria dos órgãos e entidades (BRASIL, Decreto nº 4.785, 2003, art. 10).

A primeira alteração legislativa relacionada à competência de ouvidoria, no período sob análise, se deu com a Lei nº 10.869, de 13 de maio de 2004, que alterou o nome da Ouvidoria Geral da República para Ouvidoria Geral da União. (BRASIL, LEI nº 10.869, 2004, art. 1º). Infere-se que seja para refletir que o campo de atuação do órgão seria apenas o **Poder Executivo Federal**.

Em 2006, foram acrescidas a essas competências iniciais a promoção de capacitação relacionados às atividades de ouvidoria, a sugestão de atos normativos e de orientações e a análise de denúncias e de representações recebidas na Controladoria-Geral da União, encaminhando-as às unidades competentes para a adoção das medidas cabíveis (BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006, art. 14).

Em 2013, pelo Decreto nº 8.109, como já afirmado, a Ouvidoria Geral da União passou a ser responsável por receber e responder os pedidos de acesso à informação apresentados na CGU e de auxiliar o Ministro em sua competência de

ser a terceira instância recursal. Competências originárias da Lei de Acesso a Informação (BRASIL, Lei nº 12.527, 2011; BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 14; BRASIL, Decreto nº 7.724, 2012, art. 23).

O Decreto nº 8.243, de 23 de maio de 2014, que instituiu o Sistema Nacional de Participação Social – SNPS – definiu a ouvidoria pública federal como a instância de controle e participação social responsável pelo tratamento das reclamações, solicitações, denúncias, sugestões e elogios relativos às políticas e aos serviços públicos, prestados sob qualquer forma ou regime, com vistas ao aprimoramento da gestão pública. Tal norma reforçou o papel de orientação da Ouvidoria Geral da União (BRASIL, Decreto nº 8.243, 2014, art. 2º, art. 6º e art. 13).

Em 2016, Decreto nº 8.910, de 22 de novembro de 2016, que tratou da organização do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União – CGU, atribuiu a Ouvidoria Geral da União uma competência de cunho internacional ao possibilitar a articulação com órgãos, entidades e organismos nacionais e internacionais que atuem nas unidades de sua competência (BRASIL, Decreto nº 8.910, 2016, art. 13, inc. XI).

Não existe um sistema das atividades auxiliares de ouvidoria, nos termos do Decreto Lei nº 200/67, que prescreve que os serviços incumbidos do exercício das atividades organizados em sistema estariam sujeitos à orientação normativa, à supervisão técnica e à fiscalização específica do órgão central do sistema (BRASIL, Decreto Lei 200, 1967, art.30). Porém, como já afirmado, a Ouvidoria Geral da União é responsável pela orientação normativa das demais ouvidorias.

Destaca-se que uma Portaria da CGU instituiu um Sistema Informatizado de Ouvidorias do Poder Executivo Federal - e-Ouv - com objetivo de dar tratamento às seguintes manifestações: denúncias, reclamações, solicitações, sugestões e elogios, de adesão **voluntária** (CGU, Portaria nº 50.252, 2015).

Nesse período sob análise, a Ouvidoria Geral da União teve um ganho institucional, adquiriu competências de destaque relacionadas com a Lei de Acesso a Informação e possibilidade de articulação com órgãos de mesma espécie internacionais.

#### 4.2.4.2. *Corregedoria Geral da União*

A Corregedoria Geral da União foi criada em 2001 e integrava a Presidência da República. Quando da transformação em Controladoria Geral União em 2003, todas suas competências foram transferidas para o novo órgão. (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003; BRASIL, Medida Provisória nº 2.216-37, 2001).

Em um primeiro momento, a Lei nº 10.683 não se referia a competência de correição expressamente no seu artigo 17, que relacionava as competências do órgão. Porém, descrevia que a CGU era responsável por apurar e fiscalizar os processos administrativos de faltas disciplinares de servidores e funcionários. Em 2005, o termo “correição” passou a constar no artigo citado (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17; BRASIL, Lei nº 11.204, 2005; BRASIL, Medida Provisória nº 2.143-31, 2001).

Em 2003, as atividades de correição eram executadas por três corregedorias: Corregedorias das Áreas Econômica, Social e de Infraestrutura. Envolviam ações tais como: (i) de instaurar e conduzir os procedimentos correicionais para apurar irregularidades praticadas no âmbito do Poder Executivo Federal; (ii) de propor à Subcontroladoria-Geral a instauração de sindicância ou processo administrativo disciplinar, quando verificada a omissão da autoridade responsável; de efetuar a permanente fiscalização das informações prestadas pelos órgãos do Poder Executivo Federal, acerca do curso das sindicâncias e dos processos administrativos instaurados para apuração de irregularidades, e de manter cadastro atualizado das punições impostas em razão da prática de procedimento ou ação irregular (BRASIL, Decreto nº 4.785, 2003, art. 11).

O Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005, criou o **Sistema de Correição do Poder Executivo Federal**, no qual a **Controladoria-Geral da União** foi designada como órgão central do sistema. A Presidência da República e a Advocacia-Geral da União ficaram sob a tutela de unidades de correição próprias. Foi criada a Comissão de Coordenação de Correição, instância colegiada com funções consultivas, com o objetivo de fomentar a integração e uniformizar entendimentos dos órgãos e unidades que integram o Sistema de Correição (BRASIL, Decreto nº 5.480, 2005, art. 2º).

Do mesmo dia do Decreto citado, o Decreto nº 5.483 regulamentou a sindicância patrimonial. Trata-se de procedimento sigiloso e meramente investigatório, não tendo caráter punitivo. A Controladoria-Geral da União, no âmbito do Poder Executivo Federal, ficou responsável por analisar, sempre que julgar necessário, a evolução patrimonial do agente público, a fim de verificar a compatibilidade desta com os recursos e disponibilidades que compõem o seu patrimônio (BRASIL, Decreto nº 5.483, 2005, art. 1º, 7º e 9º).

Em 2006, o Decreto nº 5.683, seguindo a alteração ocorrida na redação da lei nº 10.683 no ano anterior pela Lei nº 11.204, substituiu as três Corregedorias pela Corregedoria-Geral da União. Esse normativo estabeleceu que a Corregedoria-Geral da União fosse responsável por exercer as atividades de órgão central do Sistema de Correição do Poder Executivo Federal (BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006, art. 15).

Em 2013, como descrito na seção anterior (4.2.3.2), a Corregedoria-Geral da União passou a ter competências relacionadas à Lei Anticorrupção, como: (i) gerir cadastro de empresas, entidades e pessoas físicas sancionadas; e (ii) instruir o processo de responsabilização de entes privados por atos contra a Administração Pública (BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 15).

Assim, a Corregedoria-Geral da União, no período, teve acréscimos relacionados à Lei Anticorrupção em suas competências, além de ser designada responsável a exercer as atividades de órgão central do então criado Sistema de Correição do Poder Executivo Federal. Destaca-se o aspecto jurídico deste órgão, responsável por procedimentos que podem restringir direitos e aplicar punições, como os processos para apurar responsabilidades administrativas de pessoas físicas e jurídicas por atos lesivos à Administração.

#### *4.2.4.3. Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção*

A Lei nº 11.204, de 5 de dezembro de 2005, deu nova redação à Lei nº 10.683, prevendo mais uma secretaria na estrutura do órgão (BRASIL, lei nº 11.204,

2005; BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17). Em 2006, a então criada secretaria, foi denominada de Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas, passando a ser responsável pelas ações correlatas ao incremento da transparência pública e à prevenção da corrupção, utilizando informações estratégicas e ações de inteligência (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17; BRASIL, Lei nº 11.204, 2005; BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006, art. 17).

Em agosto de 2013, a chamada Lei Anticorrupção trouxe à CGU novas responsabilidades. Pelo Decreto nº 8.109 do mesmo ano, dentre as competências da secretaria e suas diretorias, passaram a constar ações voltadas à prevenção da corrupção e à promoção da transparência, do acesso à informação, da conduta ética, da integridade e do controle social na administração pública, além de gestão do Portal da Transparência do Governo Federal (BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 17, 18 e 19).

Este Decreto retirou a Diretoria de Pesquisas e Informações Estratégicas e suas ações na área de inteligência desta secretaria e modificou seu nome para Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção (BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013).

Tem-se que a trajetória da agora Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção foi instável do ponto de vista institucional, tendo uma de suas duas Diretorias, além das competências atinentes, substituídas.

#### 4.2.4.4. *Secretaria Federal de Controle Interno*

A SFC surgiu com a Medida Provisória nº 480, de 27 de abril de 1994. Em 2002, foi transferida do Ministério da Fazenda para a Casa Civil e, no mesmo ano, para a Corregedoria Geral da União. Quando este último órgão se transformou na CGU em 2003, a SFC se manteve na estrutura (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17; BRASIL, Lei nº 9.649, 1998; BRASIL, Medida Provisória nº 2.143-31, 2001; BRASIL, Decreto 4177, 2002, art. 5º; BRASIL, Decreto 4118, 2002, art. 16).



A primeira norma a estruturar administrativamente a CGU, trouxe a CGU como órgão central do SCI e a SFC desempenhando funções operacionais do sistema (BRASIL, Decreto Nº 4.785, 2003, art. 1º e 12 do Anexo I).

Dentre as diversas competências da SFC, destaca-se que a SFC era responsável pela verificação da consistência dos dados contidos no Relatório de Gestão Fiscal, além de outros parâmetros da LRF, como o retorno da despesa total com pessoal ao limite estabelecido na Lei e a adoção de providências para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos limites desta Lei. A SFC também auxiliava o Ministro de Estado na elaboração da prestação de contas anual do Presidente da República e realizava as competências constitucionais do SCI, tais como: fiscalizar a execução do orçamento da União; exercer o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União; e, exercer o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União. A SFC era responsável por avaliar o desempenho da auditoria interna das entidades da Administração Pública Federal indireta e realizar auditorias sobre a gestão dos recursos públicos federais sob a responsabilidade de órgãos e entidades públicos e privados, bem como sobre a aplicação de subvenções e renúncia de receitas (BRASIL, Decreto Nº 4.785, 2003, art. 12 do Anexo I; BRASIL, Lei Complementar no 101, 2000, art. 22, 23, 31 e 54).

Em 2006, nova norma estruturou administrativamente a CGU. É interessante notar que a CGU continuou a ser o órgão central do SCI, mas a SFC passou a “exercer as atividades de órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal” (BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006, art. 1º e 10 do Anexo I).

Em 2016, a estruturação administrativa do já Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União – CGU – trouxe um item novo dentre as competências da SFC: “apoiar, no âmbito de suas competências, as comissões de negociação de acordos de leniência” (BRASIL, Decreto nº 8.910, 2016).

A SFC, no período, não teve acréscimos substantivos em suas competências institucionais, sendo considerado o órgão responsável pelas atividades de órgão central do sistema de controle interno e pela fidedignidade dos dados relativos aos documentos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

#### **4.2.1. Alteração jurídica no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**

Ao final do período de estudo deste trabalho, final de 2016, a legislação sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal – SCI – tinha por base constitucional os artigos 70 e 74 da carta magna (BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, 1988, art. 70 e 74). Tais artigos eram disciplinados pela Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, que, por sua vez, era regulamentada pelo Decreto nº 3.591, de 6 de setembro 2000.

Essa legislação foi pouco alterada no período sob estudo<sup>44</sup>, mas uma alteração significativa ocorreu no ano de 2016. A Lei nº 10.180/2001 teve sua redação modificada pela Lei nº 13.328, de 29 julho de 2016, e pela Medida Provisória nº 765, de 29 de dezembro de 2016. A nova redação trouxe como novo órgão setorial: o Denasus - Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde.

A questão da inclusão do Denasus como órgão setorial do SCI foi abordada no questionário. A pergunta inquiria quais eram as consequências para a natureza e o funcionamento do SCI da alteração normativa recente que incluiu o Denasus (Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde) como órgão setorial do SCI <sup>45</sup>. Cerca de 77% dos entrevistados apresentaram opiniões neutras ou não opinaram a respeito do assunto, 15% afirmaram que tal fato seria negativo para o SCI e 8% afirmaram que o Denasus como órgão setorial seria positivo para o SCI.

Essa alteração não foi ratificada na conversão em Lei da Medida Provisória nº 765 (BRASIL, Lei nº 13.464, 2017). Assim, o SCI voltou ao que era anteriormente.

---

<sup>44</sup> As alterações foram descritas ao longo do trabalho.

<sup>45</sup> A questão de nº 7 era: “quais são as consequências para a natureza e o funcionamento do SCI da alteração normativa recente que incluiu o Denasus (Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde) como órgão setorial do SCI?”

#### **4.3.O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal após a institucionalização da Controladoria Geral da União.**

Nesta secção, serão abordadas a influência tanto fática, quanto jurídica, do modelo da CGU no SCI, nos órgãos de assemelhados da federação e no conceito de sistema de controle interno constitucional que poderão alterar o ordenamento jurídico.

##### **4.3.1. A influência da Controladoria Geral da União no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**

A questão fática também foi abordada no questionário. Desse modo, procurou-se saber como a evolução da Controladoria tem afetado a identidade e o funcionamento do Sistema a partir de 2003<sup>46</sup>. Os respondentes se posicionaram a respeito do assunto em tela, 45% consideraram positivas, 36% apontaram aspectos negativos e 19% foram neutros em suas colocações.

As respostas, de forma geral, consideram o deslocamento de órgão central do SCI da SFC para a CGU. Nesse sentido, aspectos positivos citados foram que a centralidade na CGU: 1) trouxe reconhecimento e conhecimento do órgão e de suas atividades reconhecida e conhecimento da CGU pela população; 2) exigiu o refinamento de seus processos de trabalho, e 3) emanou, como órgão de hierarquia superior, mais autoridade e legitimidade para ação política e de seus agentes técnicos.

Alguns aspectos negativos citados foram que 1) a CGU é desproporcional em relação ao sistema, sendo um órgão muito grande; 2) as funções desempenhadas pela CGU têm essências diversas, algumas punitivas outras de

---

<sup>46</sup> A questão de nº 4 foi: “dado que a CGU é o órgão central do SCI, como a evolução da Controladoria tem afetado a identidade e o funcionamento do Sistema a partir de 2003?”

auxílio ao gestor; 3) em dado momento, reduziu a importância da SFC, e; 4) poderiam reduzir a importância do SCI.

A ideia de que as funções da CGU compõem o SCI foram expressas pelo seguinte depoimento:

Vale registrar que o SCI pode ser entendido de forma estrita ou de forma ampliada. O conceito estrito visualiza o SCI como um conjunto de órgãos que tem no controle o seu "negócio" essencial (como a CGU e as CIsETs). É essa a definição da CF-88. Mas essa visão pode (e deve, ao meu ver) ser ampliada, para a compreensão do Sistema de Controle como um conjunto de funções, processos e atividades executados em toda a gestão pública (como preceitua o documento do COSO), com instâncias que atuam como 1ª linha (o próprio gestor), 2ª linha (órgãos transversais que são "cabeça de sistema" como a STN/MF, SOF/MP ou SEGES/MP), ou 3ª linha de defesa (a CGU e as auditorias internas singulares). Esse arranjo visto de forma ampliada posiciona o órgão central como expedidor de doutrina, princípios, diretrizes e boas práticas, relacionadas à gestão de riscos e aos controles internos, com poder de influenciar positivamente toda a operação da máquina estatal, com foco na geração de valor, na adequação e qualidade dos serviços prestados, na integridade das informações e registros contábeis e financeiros, na conformidade legal, na efetividade, eficácia e eficiência na aplicação dos recursos (entrevistado 3 do grupo 2).

Tal visão evidencia a influência do COSO no SCI.

Um entrevistado em um depoimento considerado neutro afirmou que o modelo do SCI passou a influenciar e a ser influenciado pelas outras atividades da CGU. Nessa visão, as outras atividades passaram a implantar representações estaduais e a SCI passou a adotar estratégias voltadas a prevenção.

Extraí-se das respostas que os entrevistados ficaram divididos quanto aos benefícios ou não da CGU para o SCI.

#### **4.3.2. A influência da Controladoria Geral da União na federação**

O modelo da CGU pode ter influenciado a legislação que organiza administrativamente os órgãos assemelhados na federação.

A primeira influência perceptível é a nomenclatura. Porém o termo “controladoria” não ingressou no ordenamento jurídico pátrio no órgão federal, como afirma BALBE (2014, p.81):

Vale registrar, contudo, que não foi no nível federal que a nomenclatura surgiu. (...) em pelo menos três estados a denominação Controladoria Geral do Estado já havia sido utilizada em meados da década de 1990. Mais antiga ainda é a designação de Controladoria Geral instituída no município do Rio de Janeiro em 1993.

O mesmo autor afirma que a proliferação de Controladorias após 2003, fenômeno denominado de mimetismo, foi resultado da influência do modelo federal:

De acordo com o levantamento conduzido pelo autor, atualmente, nos estados, existem 16 controladorias gerais, 5 auditorias gerais e outros 6 organismos denominados de variadas formas. A padronização decorre da mimetização da característica do órgão federal adotada a partir de 2003 (BALBE, 2014, p.156).

Ao fim do deste trabalho, existiam 18 órgãos de controle estaduais com o termo “controladoria” em sua denominação, nos órgãos de controle dos seguintes Estados: Acre, Alagoas, Amazonas, Amapá, Ceará, Distrito Federal, Goiás, Minas Gerais, Mato Grosso, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Paraná, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Sergipe e Tocantins.<sup>47</sup>

As competências da CGU, defesa do patrimônio público, controle interno, auditoria pública, correição, prevenção e combate à corrupção, ouvidoria e incremento da transparência da gestão pública, foram refletidas em alguns dos órgãos de controle estaduais. Exemplos disso são a Controladoria Geral do Distrito Federal (Distrito Federal, Decreto nº 36.236, 2015, art. 15) e a Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (Minas Gerais, Lei Delegada nº 180, 2011, art. 36).

#### **4.3.3. A influência da Controladoria Geral da União no conceito de sistema de controle interno**

Ao menos 23% dos entrevistados, representando 43% dos dirigentes do grupo 2, em suas respostas expressaram a opinião de que as funções exercidas pela CGU (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17 e 18) estariam associadas a um conceito ampliado de sistema de controle interno.

Assim, ao se referir as funções da CGU, o entrevistado afirmou que:

---

<sup>47</sup> Informações colhidas no site <http://conaci.org.br> em julho de 2017.

Entendo essas dimensões como sub-funções ou espécies do gênero "Controle Interno". Numa visão ampliada ou sistêmica da Função Controle, a interação da ouvidoria e auditoria pública são essenciais para garantir aderência da ação de avaliação típica da auditoria governamental com os anseios, reclamações e denúncias apresentadas junto às ouvidorias. Na mesma toada, a ação da auditoria governamental produz importantes insumos para subsidiar a apuração de responsabilidades na esfera correcional. Ainda que a transparência não possa ser compreendida como uma função, mas sim um princípio/valor administrativo, a função de gestão e monitoramento dos procedimentos e práticas de transparência complementa de forma coerente o contexto das "funções" hoje realizadas pela CGU, com as finalidades de preservar o patrimônio público e especialmente agregar e preservar valor no âmbito da gestão pública (entrevistado 3 do grupo 2 na resposta à questão 3).

Nesse sentido, a CGU

reunia competências para atuar como "órgão central" de um amplo sistema de controle interno composto por funções de fiscalização/auditoria, de corregedoria, de ouvidoria e de inteligência (entrevistado 9 do grupo 2 na resposta à questão 2).

Outro entrevistado, apesar de menos explícito, afirmou que existe um conceito ampliado de controle interno:

A CGU, no modelo criado em 2003, pela Lei 10.683 (e complementado pouco depois, em 2005, com a SPCI, depois STPC), constituiu-se em um órgão completamente diferente do que existia antes. Em primeiro lugar, por refletir um novo e mais amplo conceito de Controle Interno, muito mais robusto que o controle interno previsto na velha Lei 4.320/64 e mesmo na CF/88, passando a reunir, assim, em um só lugar institucional, as chamadas "4 macro-funções" - Auditoria/Fiscalização/Orientação ao Gestor, Ouvidoria/Canal de Denúncias, Correição e Prevenção/Transparência (entrevistado 5 do grupo 2 na resposta à questão 5).

Também houve crítica a esse conceito "ampliado":

Na realidade, se, por um lado, há uma visão estendida da função Controle Interno, por outro, para muitos de nós oriundos do Controle Interno anterior à CGU, o Controle Interno ganhou um sentido ainda mais restrito. Quando se pensa no controle interno relacionado às atividades de ouvir, auditar, corrigir e prevenir, pensa-se num sentido ampliado para o Controle. Ao lado disso, ao se pensar no âmbito de um órgão de gestão, fica difícil imaginar em um órgão de Controle que tem por missão assessorar e orientar o administrador público, funções da auditoria, típicas do Controle, e ao mesmo tempo tem a função de "corrigir", que, sob os aspectos correicionais, é o mesmo que "punir"(...) (Entrevistado 8 do grupo 1 na resposta à questão 3).

É importante destacar que os agentes internos têm influência relevante sobre a trajetória institucional da CGU e do SCI (SANTOS, 2013, p. 291).

Buscou-se tal conceito ampliado na legislação. A conexão da competência de incremento da transparência na gestão pública com o sistema de controle interno é evidenciada em, ao menos, dois textos infraconstitucionais:

- Na primeira estrutura administrativa do órgão, todas as ações que se correspondiam com a “transparência” se restringiam à verificação dos parâmetros dos relatórios exigidos pela LRF que ficou sob a responsabilidade da SFC, órgão responsável pelas desempenhando funções operacionais do sistema (BRASIL, Decreto nº 4.785, 2003, art. 1º, 11 e 12 do Anexo I).
- No normativo que regulamentou o Portal da Transparência do Poder Executivo Federal, a ideia da vinculação da função “transparência” com o controle aparece de forma literal, nos seguintes dizeres: “a Controladoria-Geral da União, como órgão central do SCI, fica incumbida da gestão do Portal da Transparência”. (BRASIL, decreto nº 5.482, 2005, art. 1º).

Não foi localizado normativos que façam tal conexão com as demais funções da CGU. No entanto, pode-se considerar que inserir nos diversos decretos de estruturação da CGU que o órgão central do SCI é a CGU e não a SFC, traz implícita a ideia de que o SCI é maior do que as atividades específicas de controle interno realizadas pela SFC (BRASIL, Lei nº 10.180, art. 22; BRASIL, Lei nº 10.683, 2003; BRASIL, Medida Provisória nº 726, 2016; BRASIL, Lei nº 13.341, 2016; BRASIL, Decreto nº 3.591, 2000, art. 8º; BRASIL, Decreto Nº 4.785, 2003, art. 1º e 12 do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006, arts. 1º do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 1º do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 8.910, 2016, arts. 1º do Anexo I). Ao encontro desse entendimento, tem-se que, historicamente, o órgão central sempre foi aquele que desempenhava as atividades pertinentes a essa atribuição<sup>48</sup>.

---

<sup>48</sup> Ao determinar que a CGU é o órgão central do sistema e atribuir a SFC “as atividades de órgão central do SCI”. Os decretos citados estão delegando a competência da CGU. Ou seja, a CGU teria tal competência pelas Leis que estruturam os órgãos do Poder Executivo Federal (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17; BRASIL, Lei nº 13.341, 2016; BRASIL, Medida Provisória nº 782, 2017).

A ideia de conceito ampliado de controle interno também tem sido apoiada pelo Conaci - Conselho Nacional de Controle Interno. O Conaci é uma associação de direito privado, sem fins lucrativos, que congrega os Órgãos de Controle Interno dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios-Sede das capitais e da União (CONACI, 2013). Essa entidade realiza ações para aprovação de normativos que estejam de acordo com o seu entendimento sobre controle interno.

Nesse sentido, referendada por tal entidade, existe a Proposta de Emenda Constitucional nº 45 que tem os seguintes dizeres “as atividades do sistema de controle interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (...) contemplarão em especial as funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição, e serão desempenhadas por órgão de natureza permanente (...)” (SENADO FEDERAL, PEC Nº 45, 2009).

Foi questionado aos entrevistados a opinião deles a respeito dessa PEC<sup>49</sup>. Nas respostas, cerca de 61% dos entrevistados destacaram aspectos positivos da PEC, 38% não opinaram ou apresentaram opiniões consideradas neutras e 23% dos entrevistados apresentarem tanto consequências positivas quanto negativas da PEC.

---

<sup>49</sup> A questão de nº 8 foi: “tramita no Congresso Nacional a PEC nº 45/2009, que objetiva inserir dispositivo constitucional para definir como atividades do sistema de controle interno as funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição. Qual a origem da PEC? Em caso de aprovação, quais consequências haverá para o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI)?”



## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

### 5.1. Conclusão

Este estudo objetivou analisar os impactos das mudanças institucionais da Controladoria Geral da União – CGU – no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal - SCI, utilizando como ferramenta o *path dependente*.

O *path dependente* é um tipo de explicação que se desenvolve através de uma série de fases sequenciais, tendo como partida as condições históricas antecedentes que definem as opções disponíveis para os atores, seguida da escolha da opção, da criação de padrões institucionais, da sequência reativa dos atores e do resultado final, o que representa uma solução para os conflitos (MAHONEY, 2001). Tem-se assim um momento crítico, um momento de conflitos e uma síntese. Para identificar tais pontos, é necessário traçar a trajetória do objeto a que se quer analisar, no caso, o SCI e a CGU.

Antes de se adentrar na trajetória dos institutos, foram abordados alguns conceitos teóricos.

A organização administrativa do Estado foi abordada com conceitos sociológicos, administrativos e, principalmente, jurídicos. Neste sentido, o federalismo no país e o conceito de Administração Pública que apregoam que cada ente político pode estabelecer regras e normas sobre sua organização administrativa, incluindo o seu sistema de controle interno e o seu controle interno, são importantes para a contextualização jurídica do tema estudado.

Os conceitos de sistema de controle interno e o controle interno foram buscados na contabilidade, administração e direito os conceitos. Constatou-se que a contabilidade influencia os agentes do controle interno e a execução dos seus trabalhos, pois é utilizada em normativos internacionais e pelo TCU. No entanto, os conceitos jurídicos divergem dos conceitos contábeis, especialmente quando tratam do sistema de controle interno.

Ao descrever sistema de controle interno, a contabilidade e o direito apresentam objetos diferentes. A contabilidade entende que o sistema seria o funcionamento sincronizado e adequado dos componentes de controle interno dentro de uma entidade. Por sua vez, o sistema de controle interno descrito na Constituição Federal e regulamentado no Poder Executivo Federal pela Lei nº 10.180/2001 é uma organização administrativa em sistema, transversal aos órgãos, de atividades auxiliares rotuladas como de controle interno com vistas a alcançarem as finalidades de âmbito constitucional.

O controle interno exercido pelo sistema diferencia-se do controle interno infraconstitucional. As finalidades do sistema descritas na constituição apenas se aderem aos órgãos que o integram. No âmbito federal, apenas o órgão central, os órgãos setoriais e o Denasus (BRASIL, Lei 10.180, 2001, art. 22). Outros órgãos que realizam controle interno como auditorias internas, chefes e outros sistemas executam controle interno diverso daquele realizado pelo sistema de controle interno e cada um desses controles guardam uma especificidade em relação aos outros, de modo que controle interno seria gênero e os diversos controles realizados pela autoridade competente seriam espécies (Decreto nº 3.591, 2000, art. 17).

Foi traçada a trajetória institucional do SCI. É de se destacar que a análise jurídica levou em conta o aspecto harmônico do Direito, dado que o direito é um sistema, ou seja, uma totalidade ordenada (BOBBIO, 1999, p.71; KELSEN, 2000, p. 161). O SCI é regulado por normativos originados de agentes legiferantes diversos. Assim, é preciso formar uma colcha de retalhos, com uma interpretação da norma que considere o caráter sistemático do Direito.

Determinou-se como ponto inicial da análise a constitucionalização do termo sistema de controle interno em 1967. As características constitucionais marcantes de então eram a exigência exclusiva da institucionalização do sistema para o Poder Executivo Federal e a sua inserção no capítulo da Constituição que trata do Poder Legislativo. Na atual constituição, o sistema passou a ser exigido para todos os poderes, mas manteve seu fundamento na função típica do Poder Legislativo de fiscalizar.

Em âmbito federal, o “sistema de controle interno” apresentou-se inicialmente como gênero, compreendendo, ao menos, três sistemas: de administração financeira, de contabilidade e de auditoria.

Quanto a estrutura administrativa federal, o SCI esteve atrelado à IGF do MF (1967-1979), à Secin da Secretaria de Planejamento da Presidência da República (1979 - 1986), à STN do MF (1986 – 1994), ao próprio MF (1994 – 1999), à SFC do MF (1999 – 2002), à SFC da Casa Civil da Presidência da República (fevereiro a março de 2002), à SFC da Corregedoria-Geral da União da Presidência da República (março a maio de 2002), à então Controladoria Geral da União da Presidência da República (maio a setembro de 2002), à Corregedoria Geral da União (setembro a dezembro de 2002), à CGU da Presidência da República (2003 – 2016) e ao Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União – CGU, com nomenclatura atual de Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (BRASIL, Medida Provisória nº 782, 2017).

Foi percebido um ponto crítico, uma ruptura, quando em 1999, o sistema de controle interno deixa de ser gênero e englobar outros sistemas para ser espécie. O então sistema de auditoria passa a ser rotulado de sistema de controle interno. Duas foram as consequências imediatas da mudança de modelo. A primeira foi a perda das competências infraconstitucionais, com a exclusão daquelas próprias de outros sistemas. A segunda foi uma instabilidade da organização administrativa do sistema. Como se observou do parágrafo anterior, em curto período, no ano de 2002, a SFC integrou cinco estruturas administrativas. Esse período criou as condições para a síntese, ou seja, o surgimento da CGU em 2003.

O novo órgão reuniu as atividades atinentes à defesa do patrimônio público, ao controle interno, à auditoria pública, à correição, à prevenção e ao combate à corrupção, às atividades de ouvidoria e ao incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública Federal. Com auxílio dos dirigentes entrevistados, percebeu-se que esta gama de competências tinha por objetivo centralizar em um único órgão as funções capazes de prevenir e detectar ilícitos administrativos, além de e responsabilizar os agentes que lhe deram causa.

A CGU, por sua vez, não enfrentou conflitos em sua trajetória, ao menos até 2016. É perceptível que não houve momentos de rupturas no modelo ou crises

institucionais. Desde quando a constar em Lei (perdendo a instabilidade da instituição por Medida Provisória) em maio de 2003, a CGU já tem todas as suas competências, mesmo estando implícitas ou não delineadas. Ao longo da evolução institucional, Lei e decretos foram lapidando tais funções e lhes dando mais efetividade. As novas leis sobre assuntos relacionados às competências da CGU surgidas no período garantiram o protagonismo do órgão nesses temas.

Nesse sentido, destacaram-se três Leis: 1) a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que regulamentou o acesso a informações públicas e atribuiu expressamente a CGU a competência de ser a terceira instância<sup>50</sup> recursal em caso de negatória do pedido de acesso a informação; 2) a Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013, que dispôs sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego e atribuiu a CGU as competências de inibir, avaliar, fiscalizar, normatizar, orientar, dentre outras ações, as situações que configuram conflito de interesses para os ocupantes de cargos com hierarquia igual ou inferior a Grupo-Direção e Assessoramento Superior - DAS 4; e 3) a Lei, de agosto de 2013, chamada de Lei Anticorrupção, que atribuiu a CGU o papel central na responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira no Poder Executivo Federal.

A organização administrativa da CGU era composta por quatro órgãos específicos singulares: a Ouvidoria Geral da República – OGU, a Corregedoria Geral da União – CRG, a Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção – STPC – e a Secretaria Federal de Controle Interno – SFC. Cada um desses órgãos teve sua trajetória jurídica traçada a partir da criação da CGU. Sobre essas trajetórias, destaca-se a evolução jurídica Ouvidoria Geral da União que adquiriu competências de destaque relacionadas com a Lei de Acesso a Informação e possibilidade de articulação com órgãos de mesma espécie internacionais e a Corregedoria-Geral da União que teve acréscimos relacionados a Lei Anticorrupção em suas competências, além de ser designada responsável a exercer as atividades

---

<sup>50</sup> A primeira instância é a autoridade que proferiu a decisão, a segunda é a autoridade máxima do órgão ou da entidade e a quarta é a Comissão Mista de Reavaliação de Informações, órgão ligado a Casa Civil.

de órgão central do então criado Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, destacando-se o aspecto jurídico deste órgão, responsável por apurar responsabilidades administrativas de pessoas físicas e jurídicas por atos lesivos à Administração. A trajetória da relativamente nova Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção foi instável do ponto de vista institucional, tendo uma de suas duas secretarias, além das competências atinentes, substituídas. A SFC, por sua vez, não teve acréscimos substantivos em suas competências institucionais, sendo considerado o órgão responsável pelas atividades de órgão central do sistema de controle interno e pela fidedignidade dos dados relativos aos documentos da Lei de responsabilidade Fiscal.

Em 2016, a legislação que regulamenta o SCI e regulamentava a CGU, foram alteradas. Inseriu-se um novo órgão setorial no SCI, o Denasus. Em 2017, tal inserção foi revertida e o SCI voltou a forma anterior à mudança. A CGU, por sua vez, foi deslocada<sup>51</sup> da posição de órgão da Presidência da República, com status de ministério, para se tornar Ministério de fato, com alteração da nomenclatura (que voltou a ser renomeada em 2017, como afirmado acima). O órgão manteve todas suas competências e organização administrativa. Não foi possível afirmar que essas alterações legislativas, visto que recente, e, ao que parece, ainda em curso, ocasionaram um momento crítico ou uma ruptura do modelo utilizado.

Finalmente, foram abordados os impactos fáticos e de Direito do modelo institucional da CGU no ordenamento jurídico.

No SCI, essa influência foi analisada com base nas respostas dos entrevistados que ficaram divididos quanto aos benefícios ou não do deslocamento do órgão central do SCI da SFC para a CGU.

Os impactos da CGU na federação foram além do campo fático. A legislação que regulamenta os órgãos de controle estaduais é influenciada pelo modelo federal, evidência disso é que existem 18 órgãos de controle estaduais com o termo “controladoria” em sua denominação e as competências de alguns são as mesmas

---

<sup>51</sup> A CGU da Presidência foi extinta e criou-se um Ministério com todas as suas competências, organização administrativa e recursos (BRASIL, Medida Provisória nº 726, 2016; BRASIL, Lei nº 13.341, 2016, art. 1º e art. 3º).

da CGU, como é o caso da Controladoria Geral do Distrito Federal e a Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais.

A última influência analisada ainda permanece no campo fático, mas poderá integrar o ordenamento jurídico. Trata-se da visão ampliada de controle interno. Por essa visão, referendada por dirigentes do alto escalão da CGU, o controle interno englobaria as funções de ouvidoria, de controladoria, de auditoria governamental e de correição. Esse conceito poderá ser inserido na legislação e se tornar exigência para toda federação pela PEC Nº 45 que tramita no Senado Federal e representaria um novo modelo jurídico de sistema de controle interno.

## **5.2. Encaminhamentos de estudos**

A presente pesquisa visualizou questões jurídicas, as quais não eram o foco deste trabalho acadêmico. Nesse sentido, seguem sugestões de assuntos para pesquisadores do tema:

Analisar os impactos do COSO na legislação de controle interno, especialmente na infralegal. Foi detectada essa influência nas entrevistas com os gestores do SCI e em algumas legislações infraconstitucionais da CGU e do TCU, porém não ocorreu aprofundamento das causas e efeitos desse fenômeno (2.3.1.1; 4.3.3).

Analisar a influência do modelo federal da CGU nas competências dos órgãos assemelhados da federação. Apesar desta dissertação ter citado dois órgãos de controle interno estaduais que seguem todas as competências da CGU, este escopo de pesquisa pode ser ampliado para mais entes federativos e para outras situações, como a competência específica de determinadas Leis, como a LAI e a Lei Anticorrupção (4.3.2).

Realizar estudo comparativo da estrutura do Sistema de Controle Interno da federação. Este tema é relevante, pois os entes da federação utilizam uma organização do sistema de controle interno que, por vezes, é diverso daquela utilizada em âmbito federal (4.3.2).

Realizar estudo comparativo entre o SCI e os demais sistemas federais. Esta questão pode ser abordada para se entender a estrutura do SCI, que têm uma formação muito peculiar, tendo caráter centralizado para alguns órgãos e descentralizado para outros. Na atual pesquisa, entrevistados criticaram a estrutura do SCI por ser centralizada (4.2.1).

Analisar a validade da titulação de órgão central para a CGU. Essa questão é interessante, pois muitas situações jurídicas se apresentam. Os decretos que determinam que a CGU é o órgão central fazem referência às Leis que estruturaram os órgãos do Poder Executivo e que concederam a competência de “controle interno” à CGU (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003; BRASIL, Medida Provisória nº 726, 2016; BRASIL, Lei nº 13.341, 2016; Decreto nº 3.591, 2000, art. 8º; BRASIL, Decreto Nº 4.785, 2003, art. 1º e 12 do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 5.683, 2006, arts. 1º do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 8.109, 2013, art. 1º do Anexo I; BRASIL, Decreto nº 8.910, 2016, arts. 1º do Anexo I). A Lei 10.180 que determina a SFC como órgão central do controle interno é anterior a essas Leis, porém pode ser especial em relação àquelas, por regulamentar especificamente o SCI (BRASIL, Lei 10180, 2001, art. 22). Por outro lado, a Lei 10.180, apesar de parte dela tratar de tema constitucional (aquela que se regulamenta o SCI), trata de organização administrativa, o que pode, após a Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, ser objeto de regulamentação de Decreto autônomo (BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, 1988, art. 84, VI, a). Assim, talvez tal normativo seja Lei apenas no aspecto formal, não no material (4.2; 4.2.4).

Realizar estudo do funcionamento do sistema de controle interno do RS que integra os sistemas de controle interno dos três poderes. Esse Estado considerou interpretação da CF de 1988 de que o termo “de forma integral” da constituição se referia a todos os poderes (Rio Grande do Sul, Constituição do Estado do Rio Grande do Sul, 1989, art. 76) (4.1.2).

Analisar juridicamente a correlação entre as atividades desempenhadas pela SFC e as finalidades do SCI previstas na CF. A questão é verificar se a SFC desempenha efetivamente as atividades que podem alcançar os objetivos do sistema previstos na CF-88. Tal dúvida surge de dois fatos. O primeiro é que a SFC utiliza instrumentos de auditoria e fiscalização para avaliar a gestão, tais

instrumentos, no entanto, baseiam-se em amostras, o que pode não ser adequado. O segundo fato é que, como alguns objetivos do SCI descritos na CF de 1988 têm caráter financeiro e contábil; provavelmente, por que antes de 1999, os sistemas responsáveis por tais áreas eram ligados ao SCI; surge a dúvida se a SFC tem *expertise* em tais áreas (4.1.2; 4.2).

Analisar os aspectos teóricos do sistema de controle interno descritos na CF-88. Tal estudo seria relevante para detectar as áreas do conhecimento humano que seriam mais adequadas a formar arcabouço teórico para as atividades do conceito jurídico constitucional (2.3; 4.1.2).

Analisar comparativamente a CGU com outros órgãos que detenham competências punitivas e assessoramento. Algumas críticas dos entrevistados apontaram uma estranheza em relação ao mesmo órgão responsabilizar agentes e, ao mesmo tempo, assessorar gestores. Assim, o estudo poderia identificar órgãos que detém competências com mesmo objetivo e verificar se existe uma conciliação entre essas (4.2.2).



## 6. REFERÊNCIAS

### 6.1. Acadêmicas

AGUIAR, Afonso Gomes. **Direito financeiro: a Lei no 4.320: comentada ao alcance de todos**. Editora Fórum, 2004.

ANTUNES, Jerônimo. **Modelo de avaliação de risco utilizando a lógica nebulosa**. 2004. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, São Paulo.

ARANHA, Ana Luiza; FILGUEIRAS, Fernando. **Instituições de accountability no Brasil: mudança institucional, incrementalismo e ecologia processual**. Brasília: Enap, 2016. 51 p.: (Cadernos, 44)

ARÓSTEGUI, J. **A pesquisa histórica: teoria e método**. Bauru: Edusc, 2006. Apud HOFF, Debora Nayar. A história importa: proposta de estrutura analítica para o estudo de path-dependence. Ensaio FEE, v. 32, n. 1, 2011.

BALBE, Ronald da Silva. **Controle interno e o foco nos resultados**. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

BANDEIRA DE MELLO, C. A. **Curso de Direito Administrativo**. 23ª edição. São Paulo: Malheiros, 2007.

BERNARDI, Bruno Boti. O conceito de dependência da trajetória (path dependence): definições e controvérsias teóricas. Perspectivas: **Revista de Ciências Sociais**, v. 41, 2012.

BEUREN, Ilse Maria; SCHLINDWEIN, Antônio Carlos; PASQUAL, Dino Luiz. Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no EnANPAD e no Congresso USP de controladoria e contabilidade de 2001 a 2006. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. 45, p. 22-37, 2007.

BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. trad. de Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos. Brasília: UNB, 1999.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática**. 2006. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. . **Controle Interno-Estudos e reflexões**. 1. ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2013. v. 1. 236p.

BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. A trajetória do Controle Interno do Poder Executivo Federal de 1964 a 2014: uma breve análise institucional desses 50 anos. Síntese: **Revista da Escola de Contas e Gestão do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 12, p.100-115, jan. 2016. Semestral. Disponível em: <<http://www.tce.rj.gov.br/>>. Acesso em: jun. 2017.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Do Estado Patrimonial ao Gerencial**. In Pinheiro, Wilhelm e Sachs (org.), Brasil: Um Século de Transformações. São Paulo: Cia. das Letras, 2001: 222-259. Disponível em:<<http://www.bresserpereira.org.br/papers/2000/00-73EstadoPatrimonial-Gerencial.pdf>> Acesso em abr. 2017.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **O modelo estrutural de gerência pública**. **Revista de Administração Pública**, v. 42, n. 2, p. 391-410, 2008.

CAGGIANO, Paulo César; FIGUEIREDO, Sandra. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 19ª Ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações**. 7ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CHOGUILL, Charles L. The research design matrix: A tool for development planning research studies. **Habitat International**, v. 29, n. 4, p. 615-626, 2005.

COLLIER, Ruth Berins; COLLIER, David. **Shaping the political arena**. Notre Dame, IN: University of Notre Dame Press, 2002

COMMITTEE of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO. **Internal control: Integrated Framework**. USA, 2013. Disponível em: <[www.coso.org](http://www.coso.org)>. Acesso em: 08 jun. 2017.

CONACI - Conselho Nacional de Controle Interno. **Estatuto do Conselho Nacional de Controle Interno – CONACI**. Maceió, 2013. Disponível em: <[conaci.org.br/estatuto/](http://conaci.org.br/estatuto/)>. Acesso em: jun. 2017.

CONCEIÇÃO, Octávio AC. A contribuição das abordagens institucionalistas para a constituição de uma teoria econômica das instituições. **Ensaio FEE**, Porto Alegre, v. 23, n. 1, p. 77-106, 2002.

CONTI, José Mauricio; CARVALHO, André Castro. O controle interno na Administração Pública brasileira: qualidade do gasto público e responsabilidade fiscal. **Direito Público**, v. 8, n. 37, 2011.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 20. ed. São Paulo: Atlas, 2007. p. 43.

DOSI, Giovanni; NELSON, Richard R. An introduction to evolutionary theories in economics. **Journal of evolutionary economics**, v. 4, n. 3, p. 153-172, 1994.

DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de direito do trabalho. São Paulo, LTR, 2007.

FURTADO, Lucas Rocha. **Curso de direito administrativo**. 5ª ed. Fórum: Belo Horizonte, 2016.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HALL, Peter A.; TAYLOR, Rosemary CR. The three versions of neo-institutionalism. **Lua Nova: revista de cultura e política**, n. 58, p. 193-223, 2003.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do estado**. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

LINDBLOM, Charles E. The science of "muddling through". **Public administration review**, p. 79-88, 1959.

MAHONEY, J. Path-dependent explanations of regime change: Central America in comparative perspective. **Studies in Comparative International Development**. v. 36, n. 1, p. 111-141, 2001.

MAHONEY, James; THELEN, Kathleen. A theory of gradual institutional change. Explaining institutional change: Ambiguity, agency, and power, v. 1, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Técnicas de pesquisa. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARINELA, Fernanda. **Direito administrativo**. 6 ed. Niterói: Impetus, 2012. p.18

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado – MARE (1995). **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: Imprensa Nacional, novembro 1995. Plano aprovado pela Câmara da Reforma do Estado da Presidência da República em setembro de 1995. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>> Acesso em abr. 2017.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 27ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

NORTH, Douglass C. Institutions. **The Journal of Economic Perspectives**, v. 5, n. 1, p. 97-112, 1991.

OLIVIERI, Cecília. Os controles políticos sobre a burocracia. **Revista de Administração Pública**, v. 45, n. 5, p. 1395-1424, 2011.

ORO, Ieda Margarete et al. O perfil do profissional de controladoria sob a óptica do mercado de trabalho brasileiro. **Pensar Contábil**, v. 11, n. 44, 2009.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. Editora Atlas SA, 2000.

PIERSON, Paul. Retornos crescentes, dependência da trajetória (path dependence) e o estudo da política. **Idéias**, v. 6, n. 2, 2016. Tradução PAVARINA, Paula Regina de Jesus Pinsetta.

PISCITELLI, Tathiane. **Direito financeiro esquematizado**. Grupo Gen-Editora Método Ltda., 2011.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 27ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

SAMUELS, Warren J. The present state of institutional economies. **Cambridge Journal of Economies**,. v. 19, p. 569-590,1995.

SANTOS, Romualdo Anselmo dos. **Institutionalising anti-corruption in Brazil: the path of the Controladoria-Geral da Uniao (CGU)**. 323f. Tese. Department of Politics, University of Sheffield, Sheffield, Inglaterra, 2013

SCOTT, W. Richard. Institutions and organizations: **Ideas, interests, and identities**. Sage Publications, 2013.

SILVA, Pedro Gabriel Kenne da. **O papel do controle interno na administração pública**. ConTexto, v. 2, n. 2, 2012.

SOUZA, Bruno Carlos de; BORINELLI, Márcio Luiz. As funções de controladoria: um estudo a luz dos anúncios das empresas de recrutamento de profissionais. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2009.

STEINMO et al., Structuring Politics. Historical Institutionalism in Comparative Analysis. **Cambridge University Press**, 1992.

STREECK, W.; THELEN, K. Introduction: Institutional Change in Advanced Political Economies. In: STREECK, W.; THELEN, K. **Beyond Continuity: Institutional Change in Advanced Political Economies**. Nova Iorque: Oxford University Press, 2005. p. 1-39.

SUZART, Janilson Antonio da Silva; MARCELINO, Carolina Venturini; ROCHA, Joséilton Silveira da. **As Instituições Brasileiras de Controladoria Pública—Teoria versus Prática**. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 14, n. 1, 2011.

TILLY, Charles. Why and how History matters. The Oxford handbook of contextual political analysis. **Oxford University Press on Demand**, 2006.

TREVISAN, Rosana (Coord.). **Michaelis: moderno dicionário da língua portuguesa**. São Paulo: Melhoramentos, 2015. Disponível em: < <http://michaelis.uol.com.br>>. Acesso em: 22 nov. 2016.

UNIÃO, TCU -Tribunal de Contas. **Crítérios gerais de controle interno na administração pública: um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países**. Brasília: TCU, 2009. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/estudo-criterios-gerais-de-controle-interno-na-administracao-publica-1.htm>>. Acesso em: 08 jun. 2017.

VEBLEN, Thorstein. Why is economies not an evolutionary science? *Cambridge Journal of Economies*, v. 22, p. 403-414,1998. Originalmente publicado em 1898.

WEBER, Max. **Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva**. São Paulo: UnB, 2004.

WINTER, Sidney G.; NELSON, Richard R. **An evolutionary theory of economic change**. University of Illinois at Urbana-Champaign's Academy for Entrepreneurial Leadership Historical Research Reference in Entrepreneurship, 1982.

## 6.2. Normativas

BRASIL. Câmara dos Deputados. Medida provisória nº 103. **Emenda modificativa**. Proponente: Wasny Nakle de Roure. Disponível em: <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_emendas?idProposicao=105503&subst=0](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_emendas?idProposicao=105503&subst=0)>. Acesso em: dez 2016.

BRASIL. CFC - Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução 2016/NBCTA315(R1)**. Disponível em:<<http://cfc.org.br/>>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 6 jul. 2016.

BRASIL. **Decreto 4118, de 5 de fevereiro de 2002**. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios e dá outras providências. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/d4118.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/d4118.htm)>. Acesso em: dez 2016.

BRASIL. **Decreto nº 5.683, de 24 de janeiro de 2006.** Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas da Controladoria Geral da União, e dá outras providências. Disponível em:<

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato20042006/2006/Decreto/D5683impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato20042006/2006/Decreto/D5683impressao.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 4.113, de 5 de fevereiro de 2002.** Transfere da estrutura do Ministério da Fazenda para a da Casa Civil da Presidência da República a Secretaria Federal de Controle Interno e a Comissão de Coordenação de Controle Interno, e dá outras providências. Disponível em: <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4113.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4113.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 4.113, de 5 de fevereiro de 2002.** Transfere da estrutura do Ministério da Fazenda para a da Casa Civil da Presidência da República a Secretaria Federal de Controle Interno e a Comissão de Coordenação de Controle Interno, e dá outras providências. Disponível em <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4113.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4113.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 4.177, de 28 de março de 2002.** Transfere para a Corregedoria-Geral da União as competências e as unidades administrativas da Casa Civil da Presidência da República e do Ministério da Justiça que especifica e dá outras providências. Disponível em: <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4177.htm#art8](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4177.htm#art8)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 4.177, de 28 de março de 2002.** Transfere para a Corregedoria-Geral da União as competências e as unidades administrativas da Casa Civil da Presidência da República e do Ministério da Justiça que especifica e dá outras providências. Disponível em <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4177.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4177.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 4.785, de 21 de julho de 2003.** Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas da Controladoria Geral da União, e dá outras providências.. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2003/D4785.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2003/D4785.htm)>. Acesso em: 08 dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 4.923 de 18 de dezembro de 2003.** Dispõe sobre o Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção, e dá outras providências. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2003/D4923.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2003/D4923.htm)>. Acesso em: 08 dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005.** Dispõe sobre o Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em:< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5480.htm#art6](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5480.htm#art6)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 5.481, de 30 de junho de 2005.** Acresce o art. 20-B ao Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5481.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5481.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 5.482, de 30 de junho de 2005.** Dispõe sobre a divulgação de dados e informações pelos órgãos e entidades da administração pública federal, por meio da Rede Mundial de Computadores - Internet. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5482.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5482.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 5.483, de 30 de junho de 2005.** Regulamenta, no âmbito do Poder Executivo Federal, o art. 13 da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992, institui a sindicância patrimonial e dá outras providências. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5483.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Decreto/D5483.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 5.683, de 24 de janeiro de 2006.** Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas da Controladoria-Geral da União, e dá outras providências. Disponível



em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5683impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5683impressao.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 6.692, de 12 de dezembro de 2008.** Dá nova redação aos arts. 9º, 10, 13 e 19 do Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e acresce parágrafo ao art. 8º do Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005, que dispõe sobre o Sistema de Correição do Poder Executivo Federal. Disponível em <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2008/decreto/d6692.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/decreto/d6692.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 61.386, de 19 de setembro de 1967.** Dispõe sobre a implantação dos sistemas de administração financeira, contabilidade e auditoria; instala as inspetorias gerais de finanças e fixa sua estrutura e atribuições, e dá outras providências. Disponível em: <[http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=61386&tipo\\_norma=DEC&data=19670919&link=s](http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=61386&tipo_norma=DEC&data=19670919&link=s)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 67.090, de 20 de agosto de 1970.** Estabelece normas de controle interno, fixa procedimentos de auditoria para o Serviço Público Federal e dá outras providências. Disponível em: <[http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=67090&tipo\\_norma=DEC&data=19700820&link=s](http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=67090&tipo_norma=DEC&data=19700820&link=s)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012.** Regulamenta a Lei no 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do caput do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição. Disponível em:< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Decreto/D7724.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012.** Regulamenta a Lei no 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do caput do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/decreto/d7724.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/decreto/d7724.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 8.243, de 23 de maio de 2014.** Institui a Política Nacional de Participação Social - PNPS e o Sistema Nacional de Participação Social - SNPS, e dá outras providências. Disponível em: <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2014/decreto/d8243.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/decreto/d8243.htm)>.  
 Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 84.362 de 31 de dezembro de 1979.** Dispõe sobre a estrutura de controle interno aplicável a recursos de qualquer natureza, estabelece novos instrumentos de fiscalização e acompanhamento da despesa pública e dá outras providências. Disponível em: <  
[http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=84362&tipo\\_norma=DEC&data=19791231&link=s](http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=84362&tipo_norma=DEC&data=19791231&link=s)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 85.234, de 06 de outubro de 1980.** Aprova o Regulamento do Órgão Central e dos Órgãos Setoriais dos Sistemas de administração financeira, contabilidade e auditoria e dá outras providências. Disponível em: <  
[http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=85234&tipo\\_norma=DEC&data=19801006&link=s](http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=85234&tipo_norma=DEC&data=19801006&link=s)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 92.452, de 10 de março de 1986.** Cria, no Ministério da Fazenda, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), extingue a Secretaria Central de Controle Interno (SECIN), e dá outras providências.  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D92452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D92452.htm)

BRASIL. **Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986.** Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: <  
[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d93872.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 3.591, de 6 de setembro 2000.** Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em: <  
[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3591.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986.** Dispõe sobre os Sistemas de Administração Financeira, Contabilidade e Auditoria, e de Programação Financeira, organiza o Sistema de Controle Interno do Poder

Executivo, e dá outras providências. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D93874impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1980-1989/1985-1987/D93874impressao.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em: mai. 2016.

BRASIL. **EM Interministerial nº 1 /CC/MJ.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Exm/2003/1CCVMJ03.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Exm/2003/1CCVMJ03.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em: mai. 2016.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em:< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 08 dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002.** Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10520.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10520.htm)>. Acesso em: mai. 2016.

BRASIL. **Lei nº 12.462, de 04 de agosto de 2011.** Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas - RDC; altera a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, a legislação da Agência Nacional de Aviação Civil (Anac) e a legislação da Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero); cria a Secretaria de Aviação Civil, cargos de Ministro de Estado, cargos em comissão e cargos de Controlador de Tráfego Aéreo; autoriza a contratação de controladores de tráfego aéreo temporários; altera as Leis nos 11.182, de 27 de setembro de 2005, 5.862, de 12 de dezembro de 1972, 8.399, de 7 de janeiro de 1992, 11.526, de 4 de outubro de 2007, 11.458, de 19 de março de 2007, e 12.350, de 20 de dezembro de 2010, e a Medida Provisória no 2.185-35, de 24 de agosto de 2001; e revoga dispositivos da Lei no 9.649, de 27 de maio de 1998. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12462.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12462.htm)>. Acesso em: mai. 2016.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.** Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm)>. Acesso em: mai. 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LEIS\\_2001/L10180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm)>. Acesso em: jul. 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 11.204, de 5 de dezembro de 2005.** Altera a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios; autoriza a prorrogação de contratos temporários firmados com fundamento no art. 23 da Lei no 10.667, de 14 de maio de 2003; altera o art. 4o da

Lei no 8.745, de 9 de dezembro de 1993, e a Lei no 11.182, de 27 de setembro de 2005; e dá outras providências. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Lei/L11204.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11204.htm)>.

Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em:< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 08 dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013.** Dispõe sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo federal e impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego; e revoga dispositivos da Lei no 9.986, de 18 de julho de 2000, e das Medidas Provisórias nos 2.216-37, de 31 de agosto de 2001, e 2.225-45, de 4 de setembro de 2001. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/l12813.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12813.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013.** Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 13.464, de 10 de julho de 2017.** Altera a remuneração de servidores de ex-Territórios e de servidores públicos federais; reorganiza cargos e carreiras; estabelece regras de incorporação de gratificação de desempenho a aposentadorias e pensões; altera as Leis nos 11.907, de 2 de fevereiro de 2009, 11.457, de 16 de março de 2007, 10.887, de 18 de junho de 2004, 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.910, de 15 de julho de 2004, 11.358, de 19 de outubro de 2006, 11.890, de 24 de dezembro de 2008, 12.775, de 28 de dezembro de 2012, 11.539, de 8 de novembro de 2007, 10.480, de 2 de julho de 2002, 11.356, de 19

de outubro de 2006, 12.702, de 7 de agosto de 2012, 13.324, de 29 de julho de 2016, 9.625, de 7 de abril de 1998, 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, 8.112, de 11 de dezembro de 1990, 11.355, de 19 de outubro de 2006, 12.404, de 4 de maio de 2011, 12.277, de 30 de junho de 2010, 12.800, de 23 de abril de 2013, 9.650, de 27 maio de 1998, e 10.876, de 2 de junho de 2004, e o Decreto-Lei no 1.437, de 17 de dezembro de 1975; revoga dispositivos das Leis nos 13.327, de 29 de julho de 2016, 13.328, de 29 de julho de 2016, 12.086, de 6 de novembro de 2009, e 8.213, de 24 de julho de 1991, e o Decreto-Lei no 2.355, de 27 de agosto de 1987. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13464.htm#art47](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13464.htm#art47)>. Acesso em jul. 2017.

BRASIL. **Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003..** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências.. Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/l10.683.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.683.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Lei nº 10.869, de 13 de maio de 2004.** Altera a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em:< [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/Lei/L10.869.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/Lei/L10.869.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Medida provisória nº 103, de 1º de janeiro 2003.** Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em: < [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/Antigas\\_2003/103.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas_2003/103.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Medida provisória nº 259, de 21 de julho de 2005.** Altera a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, autoriza a prorrogação de contratos temporários firmados com fundamento no art. 23 da Lei no 10.667, de 14 de maio de 2003, altera o art. 4o da Lei no 8.745, de 9 de dezembro de 1993, e dá outras providências. Disponível em:< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Mpv/259.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Mpv/259.htm)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Medida provisória nº 480, de 27 de abril de 1994.** Organiza e disciplina os Sistemas de Controle Interno e de Planejamento e de Orçamento do Poder Executivo e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/Antigas/480.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Antigas/480.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Medida provisória nº 1.893-67, de 29 de junho de 1999.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/mpv/antigas/1893-67.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/antigas/1893-67.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Medida provisória nº 2.036-82, de 25 de agosto de 2000.** Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/mpv/antigas/2036-82.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/antigas/2036-82.htm)>. Acesso em: nov. 2016.

BRASIL. **Parecer apresentado em plenário pela relatora designada para manifestar-se pela comissão mista incumbida da apreciação da matéria de 22/06/2002.** Parecer da Relatora, Dep. Marisa Serrano, em substituição à Comissão Mista do Congresso Nacional (CMCN), pela adequação financeira e orçamentária, pela constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa; pelo atendimento dos pressupostos de relevância e urgência desta MPV e pela inconstitucionalidade das 7 emendas apresentadas na CMCN e, no mérito, pela aprovação desta MPV na forma do Projeto de Lei de Conversão que apresenta; e pela rejeição das emendas. Disponível

em:<[http://imagem.camara.gov.br/MostrarIntegralImagem.asp?strSiglaProp=MPV&intProp=37&intAnoProp=2002&intParteProp=9#](http://imagem.camara.gov.br/MostrarIntegralImagem.asp?strSiglaProp=MPV&intProp=37&intAnoProp=2002&intParteProp=9#/)>. Acesso em: dez. 2016.

BRASIL. **Portaria-SEGECEX nº 9, de 18 de maio de 2017.** Aprova o documento “Roteiro de Auditoria de Gestão de Riscos”. Disponível em:<

<http://portal.tcu.gov.br/controle-externo/normas-e-orientacoes/tecnicas-estudos-e-ferramentas-de-apoio/>>. Acesso em: dez. 2016.

CGU. **Portaria nº 50.252, de 15 de dezembro de 2015**. Institui, no âmbito da Controladoria-Geral da União, o Sistema Informatizado de Ouvidorias do Poder Executivo Federal – e-Ouv e a Sala de Monitoramento das Ouvidorias. Disponível em: < <http://www.ouvidorias.gov.br/ouvidorias/legislacao/portarias/portaria-no-50-252-2015-institui-o-e-ouv.pdf>>. Acesso em: mai. 2016.

Distrito Federal. **Decreto nº 36.236, de 1º de janeiro de 2015**. Dispõe sobre a estrutura administrativa do Poder Executivo do Distrito Federal. Disponível em < <http://www.semob.df.gov.br>>. Acesso em jul. 2017.

Minas Gerais. **Lei Delegada nº 180, de 20 de janeiro de 2011**. Dispõe sobre a estrutura orgânica da Administração Pública do Poder Executivo do Estado de Minas Gerais e dá outras providências. Disponível em < <http://www.cge.mg.gov.br>>. Acesso em jul. 2017.

RIO GRANDE DO SUL. **Constituição do Estado do Rio Grande do Sul**. Disponível em:<[http://www2.al.rs.gov.br/dal/LinkClick.aspx?fileticket=9p-X\\_3esaNg%3d&tabid=3683&mid=5358](http://www2.al.rs.gov.br/dal/LinkClick.aspx?fileticket=9p-X_3esaNg%3d&tabid=3683&mid=5358)>. Acesso em: jul. 2016.

SENADO FEDERAL. **Proposta de emenda constitucional nº 45 - PEC nº 45**. Acrescenta o inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, dispondo sobre as atividades do sistema de controle interno. Disponível em:<<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/93534>>. Acesso em: dez. 2016.



## **ANEXO I – LEGISLAÇÃO RELACIONADA AO TEMA EM ORDEM CRONOLÓGICA**

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, ainda em vigor, que rege as normas gerais de direito financeiro. Primeira norma a incluir o instituto “controle interno” no ordenamento jurídico

Constituição da República Federativa do Brasil de 1967, publicada no Diário Oficial em 24/01/1967. O termo “sistema de controle interno” surge no ordenamento jurídico.

Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, normatiza a organização da Administração Pública Federal e regulamentou “sistema” como um tipo de organização das atividades auxiliares comuns aos diversos órgãos da Administração do Poder Executivo Federal que necessitem de uma coordenação central, como atividades de pessoal, orçamento, estatística, administração financeira, contabilidade e auditoria, e serviços gerais.

Decreto nº 61.386, de 19 de setembro de 1967, implantação dos sistemas de administração financeira, contabilidade e auditoria

Emenda Constitucional de 1969 replicou os artigos da Constituição de 1967 relativos ao sistema de controle interno do Poder Executivo Federal, alterando ortografia e gramática. No entanto, trouxe inovação de âmbito municipal ao citar expressamente controle interno.

Decreto nº 67.090, de 20 de agosto de 1970, regula as atividades de controle interno, trazendo em sua ementa que seu objetivo central é estabelecer normas de controle interno e fixar procedimentos de auditoria para o Serviço Público Federal

Decreto nº 84.362, de 31 de dezembro de 1979, transformou as Inspetorias Gerais de Finanças em Secretarias de Controle Interno.

Decreto nº 85.234, de 06 de outubro de 1980, aprovou o Regulamento do Órgão Central e dos Órgãos Setoriais dos sistemas de administração financeira, contabilidade e auditoria.

Decreto nº 92.452, de 10 de março de 1986, criou, no Ministério da Fazenda, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), extinguiu a Secretaria Central de Controle Interno (SECIN).

Decreto nº 93.874, de 23 de dezembro de 1986, determinou que o sistema de programação financeira passasse a integrar o sistema de controle interno do poder executivo, e o órgão central do SCI passa a ser a Secretaria do Tesouro Nacional. É a primeira vez que o termo constitucional, Sistema de Controle Interno, é utilizado pela legislação infraconstitucional (GARCIA, 2011, p.119)

Decreto-Lei nº. 2.346/1987, que instituiu, no Ministério da Fazenda, os cargos de Analista de Finanças e Controle, de nível superior, e de Técnico de Finanças e Controle, de nível médio.

Decreto nº. 95.076/1987 regulamentou a Carreira Finanças e Controle, com transposição de todos os servidores lotados ou em exercício na STN e nos órgãos setoriais ou equivalentes.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 - A constituição atual traz o SCI na seção IX “da fiscalização contábil, financeira e orçamentária”, do capítulo I “do poder legislativo”, do título IV “da organização dos poderes”.

Medida provisória nº 480, de 27 de abril de 1994, traz mudanças na estrutura do SCI. O órgão central passa a ser o Ministério da Fazenda. Os até então **sistemas** de administração financeira, de contabilidade e de auditoria passam a ser referidos como **atividades** de administração financeira, de contabilidade e de auditoria, sendo os dois primeiros grupos de atividades sob a supervisão técnica da Secretaria do Tesouro Nacional – STN – e o último grupo de atividades sob a supervisão da então criada Secretaria Federal de Controle – SFC.

Lei nº 9.625, de 7 de abril de 1998, fruto da conversão da MPv nº 1.625-42, de 1998, tratou do Ciclo de Gestão.

Medida provisória nº 1.893-67, de 29 de junho de 1999, organiza as atividades de administração financeira e de contabilidade sob a forma de sistema novamente, criando o sistema de Administração Financeira Federal e o de Contabilidade Federal que passam a ter como órgão central a STN. Enquanto o SCI passa a ter como órgão central a SFC e as finalidades reduzidas para aquelas expressas na constituição.

A Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Tal norma atribuiu a responsabilidade pelo Relatório de Gestão Fiscal, documento que detalha o cumprimento dos ditames da Lei, aos responsáveis pelo órgão, pela administração financeira e pelo controle interno. Ao SCI, além de ao TCU e ao Ministério Público, atribuiu a fiscalização do cumprimento das normas estabelecida nesta Lei Complementar (BRASIL, Lei complementar nº 101, 2000, art. 54 e art. 59).

Medida provisória nº 2.036-82 de 25 de agosto de 2000, o Ministério da Fazenda foi retirado do SCI.

Decreto nº 3.591, de 6 de setembro 2000, regulamentou a Medida Provisória nº 2.036-82, definindo as finalidades, atividades, organização, estrutura e competências do SCI. Os dois objetivos principais do SCI são explícitos no decreto, quais sejam: à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais.

Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001, as medidas provisórias foram convertidas em lei. Organiza e disciplina quatro sistemas diferentes: os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Medida provisória nº 2.143-31, de 2 de abril de 2001, cria a Corregedoria Geral da União na Presidência da República, alterando a Lei nº 9.649, de 27 de maio de 1998.

A Medida Provisória nº 2.229-43, de 6 de setembro de 2001, faz menção às carreiras que pertenceriam ao Ciclo de Gestão.

Decreto nº 4.113, de 5 de fevereiro de 2002, a SFC e a Comissão de Coordenação de Controle Interno foram transferidas do Ministério da Fazenda para a Casa Civil da Presidência da República).

Decreto nº 4.118, de 7 de fevereiro de 2002, que organizava a presidência, previa como competência da casa civil “o controle interno e a auditoria pública”.

Decreto nº 4.177, de 28 de março de 2002, a Secretaria Federal de Controle Interno e a Comissão de Coordenação de Controle Interno são transferidos para a Corregedoria-Geral da União, órgão dentro da Presidência da República que tinha

como competência de assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições quanto aos assuntos e providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público. Com o citado decreto passou também ter a competência de controle interno, de auditoria pública e de ouvidoria-geral. Esta transferida do Ministério da Justiça.

Medida Provisória nº 37, de 8 de maio 2002, criou a CGU, originada da transformação da Corregedoria Geral da União, porém no processo legislativo de conversão em Lei, tal transformação é desfeita.

Decreto nº 4.304, de 16 de julho de 2002, alterou dispositivos do Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, colocando a CGU como órgão central do SCI.

Decreto nº 4.321, de 5 de agosto de 2002, que transferiu os cargos da carreira de Finanças e Controle do Ministério da Fazenda para a CGU.

Decreto nº 4.440, de 25 de outubro de 2002, alterou dispositivos do Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Lei nº 10.539, de 23 de setembro de 2002, resultado da conversão da Medida Provisória nº 37 em Lei. No processo legislativo, a relatora sugeriu, e foi seguida por seus pares, em retirar todas as menções a CGU da agora Lei. Deste modo, a transformação da Corregedoria Geral da União em Controladoria Geral da União foi desfeita.

Decreto nº 4.490, de 28 de novembro de 2002, organiza a estrutura organizacional da Corregedoria Geral da União.

Medida Provisória nº 103, de 1º de janeiro 2003, cria a CGU repetindo a transformação da então Corregedoria Geral da União ocorrida um ano antes. As competências atribuídas ao órgão são “assistir direta e imediatamente ao Presidente da República no desempenho de suas atribuições, quanto aos assuntos e providências que, no âmbito do Poder Executivo, sejam atinentes à defesa do patrimônio público, ao controle interno e à auditoria pública e às atividades de ouvidoria-geral” (BRASIL, Medida provisória nº 103, 2003, art. 17).

Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003, conversão em Lei da Medida Provisória nº 103. A CGU adquire caráter permanente e novas competências:

“incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública Federal” (BRASIL, Lei nº 10.683, 2003, art. 17) e o combate a corrupção.

Decreto nº 4.785, de 21 de julho de 2003, definiu a estrutura organizacional da CGU.

Decreto nº 4.923, de 18 de dezembro de 2003, atribui ao Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção competências direcionadas a elaborar estudos e propostas, junto com a sociedade organizada, relacionadas ao combate a corrupção e ao incremento da transparência pública.

Lei nº 10.869, de 13 de maio de 2004, alterou o nome da Ouvidoria Geral da República para Ouvidoria Geral da União.

Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005, cria o Sistema de Correição do Poder Executivo Federal, no qual a Controladoria-Geral da União é o órgão central do sistema.

Decreto nº 5.481, de 30 de junho de 2005, estabeleceu a obrigatoriedade dos órgãos e entidades sujeitos a tomadas de contas pelo TCU de divulgarem, inclusive em meios eletrônicos, os documentos relacionados, tais como: o relatório de gestão, o relatório e o certificado de auditoria, com parecer do órgão de controle interno, e o pronunciamento do Ministro de Estado.

Decreto nº 5.482, de 30 de junho de 2005, regulamentou o Portal da Transparência do Poder Executivo Federal, sítio eletrônico à disposição na Rede Mundial de Computadores - Internet, que tem por finalidade veicular dados e informações detalhados sobre a execução orçamentária e financeira da União a cargo da CGU.

Decreto nº 5.483, de 30 de junho de 2005, regulamenta a sindicância patrimonial a cargo da CGU que é procedimento sigiloso e meramente investigatório, não tendo caráter punitivo.

Lei nº 11.204, de 5 de dezembro de 2005, apresenta nova redação ao artigo 17, da Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003, atribuindo a CGU expressamente a competência de prevenção e de combate à corrupção. Muda a estrutura do órgão, retirando a Subcontroladoria e inserindo a Secretaria Executiva e mais uma secretaria. A Lei surge da conversão da medida provisória nº 259, de 21 de julho de 2005, que não fazia menção a CGU

Decreto nº 5.683, de 24 de janeiro de 2006, alterou a estrutura organizacional da CGU para se adequar a mudança promovida na Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003. O nome da Ouvidoria Geral da República passou a ser Ouvidoria Geral da União. Criou-se uma Corregedoria Geral da União, que englobou a Corregedoria-Geral Adjunta da Área Econômica a Corregedoria-Geral Adjunta da Área Social e a Corregedoria-Geral Adjunta da Área de Infra-Estrutura. Foi criada a Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas.

Lei nº 11.890, de 24 de dezembro de 2008, fruto da conversão da MPv nº 440, de 2008, reestruturou a carreira de finanças e controle.

Decreto nº 6.029, de 1º de fevereiro de 2007, instituiu o Sistema de Gestão da Ética do Poder Executivo Federal.

Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009 alterou a Lei de Responsabilidade Fiscal, incrementando as ações de transparência e participação popular relacionadas com a gestão fiscal.

Decreto nº 7.128, 11 de março de 2010, alterou o Decreto nº 5.480, de 30 de junho de 2005, que dispõe sobre o Sistema de Correição do Poder Executivo.

Lei nº 12.314, de 19 de agosto de 2010, transformação da Medida Provisória nº 483, de 24 de março de 2010 (que não citava a CGU). Pela Lei, O chefe da CGU passou a ser denominado de Ministro de Estado Chefe da Controladoria-Geral da União.

Decreto nº 7.547, de 4 de agosto de 2011, alterou a estrutura administrativa da CGU.

Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, regulou o acesso a informações públicas e atribuiu expressamente a CGU a competência de ser a terceira instância recursal em caso de negatória do pedido de acesso a informação.

Decreto nº 7.724, de 16 de maio de 2012, regulamentou a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Atribuiu a CGU as competências de monitorar e divulgar a execução das ações de acesso a informação previstas na Lei e de estabelecer regras para divulgação de informações ao público e padrões para a busca de informações.

Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013, dispôs sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e impedimentos

posteriores ao exercício do cargo ou emprego. Atribuí a CGU a execução das ações previstas na Lei para os ocupantes de cargos com hierarquia igual ou inferior a Grupo-Direção e Assessoramento Superior - DAS 4.

Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, dispôs sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências.

Decreto nº 8.109, de 17 de setembro de 2013, alterou a estrutura administrativa da CGU. Dentre as mudanças a SPCI passou a ser denominada de Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção (STPC).

Decreto nº 8.243, de 23 de maio de 2014, instituiu a Política Nacional de Participação Social - PNPS e o Sistema Nacional de Participação Social - SNPS, e dá outras providências. Apresentou uma definição legal de ouvidoria pública federal e dispôs que a Ouvidoria-Geral da União seria responsável pelas normas gerais na sua área de atuação.

Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015, regulamentou a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, Lei Anticorrupção.

Lei nº 13.327, de 29 de julho de 2016, que reestruturou a carreira de Finanças e Controle e inseriu o Denasus no SCI.

Medida Provisória nº 765, de 29 de dezembro de 2016, esclareceu que o Denasus seria órgão setorial do SCI.

Lei nº 13.464, de 10 de julho de 2017, conversão da Medida Provisória nº 765, não ratificou a inserção do Denasus no SCI.

## **ANEXO II – QUESTIONÁRIO APLICADO AOS DIRIGENTES DO SCI**

### QUESTIONÁRIO ABERTO

|                            |               |                               |               |
|----------------------------|---------------|-------------------------------|---------------|
| NOME                       | Responda aqui |                               |               |
| CARGO MAIS ELEVADO OCUPADO | Responda aqui |                               |               |
| TEMPO DE CONTROLE INTERNO: | Responda aqui | ANO DE SAÍDA DO CARGO CITADO: | Responda aqui |

1. Em 2001, a SFC (Secretaria Federal de Controle Interno) foi transferida do Ministério da Fazenda para a Casa Civil e, posteriormente, em curto espaço de tempo, foi integrada à estrutura da Corregedoria-Geral da União. Qual foi o impacto dessas alterações organizacionais, naquele momento, para a SFC e para o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal (SCI)?

Resposta: Responda aqui

2. Em que pontos a CGU (Controladoria-Geral da União) criada em 2003 diferia da Corregedoria-Geral da União, criada em 2001, e da Controladoria Geral da União, que existiu por pouco tempo em 2002 (maio a setembro de 2002)?

Resposta: Responda aqui

3. Quais foram as consequências para a identidade e a evolução da CGU da junção das competências atribuídas legalmente ao órgão: defesa do patrimônio público, controle interno e auditoria pública, atividades de ouvidoria geral, correição, incremento da transparência da gestão e combate à corrupção? O que essas competências têm em comum entre si? Como tais competências afetam o SCI?

Resposta: Responda aqui

4. Dado que a CGU é o órgão central do SCI, como a evolução da Controladoria tem afetado a identidade e o funcionamento do Sistema a partir de 2003?

Resposta: Responda aqui



5. Como a criação da Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas (atual Secretaria de Transparência e Prevenção da Corrupção) contribuiu para a execução das competências da CGU e qual o impacto sobre o SCI?

Resposta: [Responda aqui](#)

6. Como a transformação da CGU em Ministério impacta o próprio órgão e o SCI?

Resposta: [Responda aqui](#)

7. Quais são as consequências para a natureza e o funcionamento do SCI da alteração normativa recente que incluiu o Denasus (Departamento Nacional de Auditoria do Sistema Único de Saúde) como órgão setorial do SCI?

Resposta: [Responda aqui](#)

8. Tramita no Congresso Nacional a PEC nº 45/2009, que objetiva inserir dispositivo constitucional para definir como atividades do sistema de controle interno as funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição. Qual a origem da PEC? Em caso de aprovação, quais consequências haverá para o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCI)?

Resposta: [Responda aqui](#)

9. Na sua opinião, houve algum normativo que alterou substancialmente a trajetória institucional da CGU? Se sim, qual(is) e como ele (s) afetou (aram) o caminho que a CGU seguia até então? Nesses momentos, houve alguma reação interna ou externa? Esse(s) normativo(s) afetou(aram) o SCI?

Resposta: [Responda aqui](#)